



UNIVERSIDAD DE CHILE

Facultad de Economía y Negocios

Escuela de Sistemas de Información y Auditoría

**CRÉDITOS CONTRA EL IMPUESTO DE PRIMERA
CATEGORÍA CONTENIDOS EN LA LEY DE IMPUESTO
A LA RENTA Y EN OTROS CUERPOS LEGALES**

Seminario para optar al título de
Ingeniero en Información y Control de Gestión

PARTICIPANTES

Alexis Ávila Corvalán

Constanza Venegas Araya

DIRECTOR IVÁN ORELLANA VERGARA

Santiago, Chile

Otoño 2006

“La propiedad intelectual de este trabajo es del profesor que dirigió el Seminario y de los participantes”.

SANTIAGO, julio 17 de 2006

Señor
Antonio Farías Landabur
Director Escuela de Sistemas de Información y Auditoría
Facultad de Economía y Negocios
Universidad de Chile

Sr. Director:

Adjunto, tengo el agrado de remitir a Ud. el texto que contiene el Trabajo de Investigación titulado “CREDITOS CONTRA EL IMPUESTO DE PRIMERA CATEGORIA CONTENIDOS EN LA LEY DE IMPUESTO A LA RENTA Y EN OTROS CUERPOS LEGALES”, con el cual optan al título de Ingeniero en Información y Control de Gestión los alumnos de la mencionada escuela **Sres. Alexis Ávila Corvalán y Constanza Venegas Araya.-**

El Trabajo está dividido en 5 capítulos en los cuales se analiza en primer término la determinación de la Renta Líquida Imponible conforme a las normas que establece la propia ley de Impuesto a la Renta, para continuar con los diferentes créditos imputables al Impuesto de Primera Categoría, su registro contable desde el punto de vista tributario, la ejemplarización con casos prácticos de cada una de las situaciones presentadas y para terminar con la información financiera de los ingresos que recibe el Estado vía impositiva, como asimismo la menor recaudación por efecto de las franquicias vía crédito que entregan las diferentes leyes.-

El objetivo de esta investigación es dar a conocer las franquicias tributarias que benefician a las empresas y personas en general para efectos de su aprovechamiento en cuanto a tener una menor carga tributaria y que consecencialmente conlleva a un mayor desarrollo sectorial en algunos casos y en otros a un desarrollo regional.-

El trabajo cumple con la propuesta y su ejecución le ha ocasionado a los seminaristas un arduo trabajo de investigación en estas materias que son densas debido a la excesiva existencia de normas legales y de instrucciones que emanan del organismo fiscalizador del Estado.-

Por todo lo anterior, el suscrito se permite calificar a los alumnos con las siguientes notas:

VENEGAS ARAYA CONSTANZA	6.5 (Seis punto cinco)
AVILA CORVALAN ALEXIS	6.5 (Seis punto cinco)

Le saluda atte. a Ud.,

IVAN ORELLANA VERGARA
Profesor Asistente

Índice

INTRODUCCION	1
1.- CAPITULO I	
Rentas de 1era Categoría	10
1.1. Hecho Gravado	10
1.2. Tasa	11
1.3. Sujeto Pasivo	11
1.4. Renta Líquida Imponible (RLI)	12
1.5. Extinción de la Obligación Tributaria	23
1.5.1. Créditos	23
1.5.2. Pagos	25
1.5.3. Prescripción	25
2.- CAPITULO II	
Créditos imputables al Impuesto de 1era Categoría	26
2.1. Créditos cuyos remanentes no dan derecho a devolución ni a imputación al impuesto de 1era categoría de ejercicios futuros:	
2.1.1. Por contribuciones de bienes raíces	26
2.1.2. Por rentas de fondos mutuos accionarios adquiridos con anterioridad al 20 de Abril de 2001	29
2.1.3. Por donaciones para fines culturales	31
2.1.4. Por donaciones para fines educacionales	35
2.1.5. Por donaciones para fines deportivos	39
2.1.6. Por donaciones para fines sociales	44
2.1.7. Por rentas de zonas francas y otros	47
2.1.8. Por adquisición de bienes físicos del activo inmovilizado	49

2.2. Créditos cuyos remanentes no dan derecho a devolución, pero si a imputación al impuesto de 1era categoría de ejercicios futuros	
2.2.1. Por donaciones a universidades e institutos profesionales	52
2.2.2. Por impuesto de primera categoría, a contribuyentes acogidos al artículo 14 bis de la LIR.	56
2.2.3. Por inversiones en las provincias de Arica y Parinacota	58
2.2.4. Por inversiones en las regiones XI, XII y provincia de Palena	63
2.2.5. Por impuestos pagados en el exterior	69
2.3. Crédito cuyo remanente sobre el impuesto de 1era categoría y otros impuestos anuales es devuelto por el Estado	
2.3.1. Por rentas de fondos mutuos accionarios adquiridos con posterioridad al 19 de Abril de 2001	84
3.- CAPITULO III	
Contabilización de los Créditos desde el Punto de Vista Tributario	87
3.1. Contribuciones de bienes raíces	87
3.2. Rentas de fondos mutuos accionarios	89
3.3. Donaciones para fines culturales	91
3.4. Donaciones para fines educacionales	92
3.5. Donaciones para fines deportivos	93
3.6. Donaciones para fines sociales	94
3.7. Rentas de zonas francas y otros	95
3.8. Bienes físicos del activo inmovilizado	96
3.9. Donaciones a universidades e institutos profesionales	98
3.10. Impuesto de primera categoría a contribuyentes acogidos al artículo 14 bis de la LIR	99
3.11. Crédito por inversiones en las provincias de Arica y Parinacota	100
3.12. Crédito por inversiones en las regiones XI, XII y provincia de Palena	102
3.13. Crédito por impuestos pagados en el exterior	104

4.-	CAPITULO IV	
	Ejercicios de Determinación de los Créditos	105
	4.1. Contribuciones de bienes raíces	106
	4.2. Rentas de fondos mutuos accionarios	107
	4.3. Donaciones para fines culturales	108
	4.4. Donaciones para fines educacionales	109
	4.5. Donaciones para fines deportivos	111
	4.6. Donaciones para fines sociales	113
	4.7. Rentas de zonas francas y otros	115
	4.8. Bienes físicos del activo inmovilizado	117
	4.9. Donaciones a universidades e institutos profesionales	118
	4.10. Impuesto de primera categoría a contribuyentes acogidos al artículo 14 bis de la LIR	120
	4.11. Crédito por inversiones en las provincias de Arica y Parinacota	122
	4.12. Crédito por inversiones en las regiones XI, XII y provincia de Palena	123
	4.13. Crédito por impuestos pagados en el exterior	125
5.-	CAPITULO V	
	Efectos financieros de los créditos en el presupuesto nacional	128
	CONCLUSIONES	135
	BIBLIOGRAFIA	137

*Con cariño a mi familia, en especial
a mis padres Washington y Mónica
por el eterno y gran apoyo
en todo sentido en este largo camino que
hoy sin darnos cuenta llega a su fin.
Gracias a cada uno de los que estuvieron
a mi lado, a cada uno de los que componen
mi linda y gran familia, incluida la hermosa
“pequeña”, gracias de corazón.
Con cariño,
Por siempre,
Constanza*

*A todos los que me apoyaron
y que me han dado fuerza para seguir adelante
en esta etapa de mi vida, a ellos
mis más sinceros agradecimientos
en especial a mis padres, que con esfuerzo
han logrado que yo llegue hasta aquí.*

Con mucho cariño

Alexis

Introducción

Una modalidad por la cual el Estado obtiene recursos para satisfacer sus necesidades es a través de los impuestos, los cuales permiten recoger recursos del sector privado para financiar los servicios básicos. Actualmente existen variadas franquicias tributarias que permiten dar cumplimiento al pago del impuesto de 1era categoría, tema que muchas veces no es aprovechado a cabalidad por las empresas que se pueden ver beneficiadas por estas franquicias que otorga la ley, es por ello que en el presente trabajo se analizarán los créditos contra el impuesto de 1era categoría que establece la LIR.

El objetivo de este seminario es analizar las franquicias que afectan a las empresas que tributan con el Impuesto de Primera Categoría de la Ley de Impuesto a la Renta, ya que dichas franquicias tienden a incentivar el desarrollo sectorial de la economía como también el desarrollo regional del país.

Para lograr el objetivo propuesto primero se introducirá al lector desde los conceptos más amplios que abarca la ley de la renta, definiendo algunos de ellos y aclarando algunas ideas con respecto al sistema tributario chileno, para luego insertarse en lo que son las rentas de 1era categoría propiamente tal, analizando el hecho gravado, la tasa correspondiente a este impuesto, el sujeto pasivo y la determinación de la renta líquida imponible. Luego de esto se analizarán los créditos, separándolos por su condición de que los remanentes puedan o no tener derecho a devolución e imputación en ejercicios posteriores. También existe un capítulo que dará la visión de las contabilizaciones que corresponden a cada uno de los créditos que se analizarán y finalmente se dará una visión general de los efectos financieros de los créditos en el presupuesto nacional.

Para comenzar a interiorizarse dentro del tema tributario chileno, es necesario aclarar ciertos conceptos, es por esto que a continuación se describirá en términos generales el marco teórico en el que se encuentra inserto el tema principal de este seminario, el cual es la franquicia que entrega la ley a las empresas que desarrollan actividades en Chile, resumiéndose en los créditos contra el impuesto de primera categoría. Para ello se comenzará por introducir al lector con algunas definiciones preliminares y con un análisis general de lo que contiene la Ley de la Renta Chilena en la actualidad.

Definiciones Preliminares

A continuación se aclararán ciertas definiciones, las cuales son imprescindibles para una correcta interpretación y análisis de lo que contiene la Ley de Impuesto a la Renta (LIR). Dentro de estos conceptos se encuentran:

Hecho Gravado

Requisitos establecidos en la ley cuya concurrencia dan obligación de pagar un impuesto.

Obligación Tributaria

Es el vínculo jurídico que nace de un hecho gravado, en virtud del cual una persona está obligada a entregar una determinada cantidad de dinero al Estado. Esta obligación tributaria se puede clasificar en principal o patrimonial y accesorio o administrativa. La primera dice relación con el entero del Impuesto en arcas fiscales y la segunda con las declaraciones y control de los impuestos.

Impuesto

Es la cantidad de dinero que el Estado exige a las economías privadas, en virtud de su poder coercitivo, sin que exista una contraprestación personal a favor de quien lo paga y que sirve para satisfacer las necesidades del Estado.

Clasificación de los impuestos

Dentro de la variedad de clasificaciones que entregan los economistas se dará una pequeña visión de los siguientes:

- a) Internos o Externos
- b) Directos o Indirectos
- c) Reales o Personales
- d) De tasa progresiva o tasa proporcional

a1) Impuestos internos: Son los que gravan la riqueza, las rentas y las actividades que se posean, se generen o se desarrollen dentro del territorio de un Estado.

- a2) Impuestos externos: Son los que se aplican al tráfico internacional de mercancías como son las importaciones, las exportaciones, las mercancías en tránsito, etc.
- b1) Impuestos directos: En este tipo de impuestos el Estado individualiza de una u otra manera al contribuyente, conoce su capacidad contributiva, el tributo afecta al patrimonio de la persona que genera la renta o posee la riqueza y grava la riqueza o la renta cuando se posee o genera el ingreso.
- b2) Impuestos indirectos: Estos se aplican a ciertas actividades de la vida económica en los cuales, el Estado desconoce la capacidad contributiva de los contribuyentes y su individualización, el impuesto se aplica cuando la riqueza o renta se gasta, es decir, cuando se emplea en la adquisición de bienes o servicios.
- c1) Impuestos reales: En estos tributos y conforme a la ley, el Estado constata solamente la riqueza o renta para aplicar el tributo sin ninguna consideración de carácter personal.
- c2) Impuestos personales: En estos tributos el Estado además de constatar la renta o riqueza para aplicar el impuesto, debe efectuar consideraciones de carácter personal conforme a la ley.
- d1) Impuestos de tasa proporcional: Son aquellos en que la tasa no varía, cualquiera sea el monto de la base imponible
- d2) Impuestos de tasa progresiva: Corresponden a los tributos en que la tasa se va incrementado en la medida que aumenta la base imponible.

Impuestos que contiene la Ley de la Renta

La Ley de Impuestos a la Renta se encuentra contenida en el Art. 1° del Decreto Ley N° 824 del 31/12/1974 y su vigencia lo es desde el 01/01/1975.

Los impuestos contenidos en esta Ley tienen la calidad de internos, directos, reales, personales y unos con tasa proporcional y otros con tasa progresiva, los cuales recaen sobre los sujetos pasivos definidos en los artículos 3, 5, 6, 7 y 8 de la LIR.

Dichos tributos que gravan las rentas se resumen como sigue:

a) Impuesto de Primera Categoría

Este impuesto grava las rentas que provienen de la explotación del capital y de las actividades señaladas en el art. 20 en los N° 3, 4 y 5 de la LIR. La tasa impositiva es del 17%.

b) Impuesto Único con Tasa de Primera Categoría

Este impuesto grava las rentas que proviene del sobreprecio obtenido en la enajenación no habitual de bienes y derechos que indica el art. 17 N° 8 de la LIR. La tasa impositiva es del 17%. Dichos bienes y derechos son:

- Acciones de sociedades anónimas,
- Pertenencias Mineras,
- Derechos de agua,
- Derecho de propiedad intelectual o industrial,
- Acciones y derechos en una sociedad legal minera o contractual minera y
- Bonos y debentures.

c) Impuesto Único del 35%

Este impuesto afecta a las Sociedades Anónimas, Sociedades en Comandita por Acciones y Agencias Extranjeras conforme al art. 21 inciso 3° de la LIR. Este impuesto se aplica a:

- Gastos rechazados para determinar la renta líquida imponible de 1era categoría pagados en el ejercicio
- Rentas tasadas por el Servicio de Impuestos Internos (SII), conforme a los artículos 35, 36, 38, 70 y 71 de la LIR
- Los retiros presuntos según el art. 21 de la LIR: Se consideran como tales los beneficios que representa el uso o goce de cualquiera de los bienes del activo de la empresa y que no se consideren necesarios para producir la renta. El beneficio que se presume es equivalente al 10% de los bienes corporales muebles, el 20% sobre el valor tributario de los automóviles, station wagon y similares, y 11% sobre el avalúo fiscal de los bienes raíces.
- Préstamos de S.A. cerradas efectuados a accionistas que son personas naturales, excepto si la S.A. cerrada está acogida voluntariamente a las normas que afectan a las S.A. abiertas.
- Los pagos realizados por haber servido como garantes de las obligaciones contraídas por los socios o accionistas de la empresa
- La compra de acciones de propia emisión y que no han sido enajenadas dentro del plazo de 24 meses contados desde la fecha de adquisición.
- Los retiros excesivos existentes al momento en que una sociedad de personas se transforma en una sociedad anónima.

d) Impuesto Único de Segunda Categoría

Este impuesto afecta a los trabajadores dependientes, pensionados y montepiados que perciben rentas mensuales superiores a 13,5 UTM. Es un impuesto con tasa progresiva del 5% al 40%, que depende de la base imponible, además es de retención y pago mensual.

e) Impuesto Global Complementario

Este impuesto afecta a todas las personas naturales con domicilio o residencia en Chile que perciben anualmente rentas globales superiores a 13,5 UTA. Es un impuesto con tasa progresiva del 5% al 40%, de declaración y pago anual.

f) Impuesto Adicional

Este Impuesto afecta a todas las personas naturales que no tienen residencia ni domicilio en Chile y a las personas jurídicas constituidas en el exterior y que obtienen rentas de fuente nacional. Su tasa general es del 35%.

g) Pagos Provisionales Mensuales

Corresponden a montos que enteran en arcas fiscales periódicamente a cuenta de los impuestos anuales los contribuyentes de la 1era categoría y su objetivo es cubrir el impuesto de 1era categoría del ejercicio. Es un ahorro obligatorio que se hace mes a mes y cuyo destino es el pago de los impuestos anuales, que en el caso de no existir estos es devuelto por el Estado. Existen PPM de tasa fija y otros de tasa variable. Dentro de los que tienen tasa fija se encuentran:

- Los talleres artesanales, por 1,5% ó 3% de acuerdo al ingreso preponderante entre ventas y servicios en el respectivo mes.
- Vehículos destinados al transporte terrestre de carga o pasajeros que determinan renta presunta, el PPM asciende al 0,3% del valor corriente en plaza de cada uno de los vehículos.
- Contribuyentes acogidos al sistema simplificado del 14 bis, a los que se les aplica la tasa vigente del impuesto de 1era categoría sobre los retiros en dinero o especies o distribuciones.

Por otra parte los de tasa variable corresponden a un porcentaje sobre el monto de los ingresos brutos mensuales, percibidos o devengados por los contribuyentes que a continuación se indican: Los contribuyentes que desarrollan actividades indicadas en los números 3, 4 y 5 del artículo 20 de la LIR; las empresas agrícolas, mineras y de transporte terrestre que declaran renta efectiva en forma obligatorio u opcional; las

sociedades anónimas que posean o exploten a cualquier título bienes raíces no agrícolas; las sociedades de profesionales cuando optan tributar de acuerdo a las normas de 1era categoría; y en definitiva los que declaren impuesto sobre renta efectiva.

h) Débito fiscal 57 bis de la Ley de Impuesto a la Renta

Este artículo establece un beneficio tributario que tiene por objetivo incentivar la inversión en instrumentos del mercado de capitales nacionales, a través de mecanismos que estimulen el ahorro de las personas en el mediano y largo plazo, el cual recaee sobre los contribuyentes del impuesto único de 2da categoría o del impuesto global complementario que posean dichas inversiones.

Para determinar si procede aplicar este impuesto se debe calcular el ahorro neto negativo del ejercicio. Este resultado se determina sumando los saldos de ahorro neto positivo o negativo del ejercicio informados por las instituciones receptoras según sus respectivos certificados, más el remanente de ahorro neto positivo del ejercicio anterior; si el resultado es negativo, se deduce una cuota exenta equivalente a 10 UTA, que procede sólo cuando el contribuyente durante 4 años tributarios consecutivos haya declarado un saldo de ahorro neto positivo en cada uno de los años indicados y haya hecho uso del crédito fiscal por el mismo concepto. Si este resultado es negativo se aplicará una tasa del 15% lo que generará un monto por debito fiscal a declarar y enterar en arcas fiscales.

i) Impuesto único contenido en el artículo 42 bis de la Ley de Impuesto a la Renta.

Este impuesto afecta a los retiros de depósitos de ahorro previsional voluntario o de las cotizaciones previsionales voluntarias. Cuando estos fondos sean retirados por una persona jubilada o que cumpla los requisitos para pensionarse se le aplicará la siguiente tasa:

$$\text{Tasa Impuesto Único} = \frac{(\text{IGC s/RA con R} - \text{IGC s/RA sin R})}{\text{MRR}} * 100$$

Donde el IGC s/RA con R es el impuesto global complementario determinado sobre las rentas anuales obtenidas por el contribuyente durante el año, más los retiros de los

depósitos de ahorros previsionales voluntarios efectuados en dicho periodo, menos el IGC s/RA sin R que es el impuesto global complementario determinado sobre las rentas anuales obtenidas por el pensionado sin incluir los retiros de los depósitos de ahorros previsionales voluntarios efectuados en dicho periodo, esto se divide por MRR que corresponde al monto de los retiros de depósitos de ahorros previsionales voluntarios, todo esto debidamente reajustado y multiplicado por 100.

En el caso de que los retiros de depósitos de ahorro previsional voluntario que no estén destinados a anticipar ni mejorar la pensión de jubilación, la tasa a aplicar a los montos retirados debidamente reajustados será el producto antes indicado, pero además se deberá multiplicar por un 10% y recargar en 3 puntos porcentuales y que queda expresado de la siguiente manera:

$$\text{Tasa Impuesto Único} = 3 + [1,1 * \frac{(\text{IGC s/RA con R} - \text{IGC s/RA sin R}) * 100}{\text{MRR}}]$$

Este tributo que señala el artículo 42 bis de la LIR es de declaración y pago anual.

j) Impuesto único del 35% contenido en el artículo 38 bis de la Ley de Impuesto a la Renta

Es un gravamen que afecta a los contribuyentes que declaran renta efectiva con contabilidad completa y a aquellos acogidos al sistema simplificado del artículo 14 bis de la LIR, este impuesto se aplica a aquellas empresas que ponen término de giro a sus actividades y aún mantienen utilidades tributarias pendientes de retiro o distribución. La tasa aplicable a estas rentas pendientes de retiro o distribución es de un 35 %.

k) Impuestos sustitutos de 1era categoría que afecta a los pequeños contribuyentes que menciona el artículo 22 de la LIR los cuales son:

- Los pequeños mineros artesanales corresponden a las personas que trabajan personalmente una mina ayudados con su familia y un máximo de 5 dependientes asalariados, los cuales están afectos a un

impuesto único que se aplicará sobre el valor neto de las ventas de los productos mineros con tasa progresiva que oscila entre el 1% y 4% dependiendo del precio internacional del cobre, impuesto que es de retención por parte de los compradores de minerales.

- Los pequeños comerciantes que desarrollen actividades en la vía pública como los de ferias libres o comerciantes estacionados pagan un impuesto anual de 0,5 UTM, que debe ser pagado en las municipalidades.
- Los talleres artesanales pagarán como impuesto la cantidad mayor entre el monto de 2 UTM y el monto de los pagos provisionales obligatorios que son de un 1,5% ó 3% sobre los ingresos brutos mensuales.
- Los suplementeros están afectados por un impuesto de retención del 0,5% del valor total de las ventas de periódicos, revistas, folletos y otros impresos análogos.
- El impuesto que recae sobre los pescadores artesanales dependerá del tonelaje de registro grueso de la embarcación, este gravamen puede ascender a 0,5, 1 ó 2 UTM.

1) Impuesto específico a la minería contenido en el artículo 64 bis de la LIR

Este impuesto recae sobre la renta operacional obtenida por la explotación minera. La tasa de este impuesto se determina de acuerdo a la venta anual que tenga la empresa minera, considerando en términos equivalentes el valor de una tonelada métrica de cobre fino y fluctúa entre el 0,5% y 5% del valor de la renta líquida imponible.

Los créditos se analizarán en el capítulo siguiente son los que se imputan contra el Impuesto de 1era Categoría, impuesto este que se aplica sobre la renta líquida imponible (RLI) o base imponible y cuya determinación se analizará someramente.

1.- Capítulo I: Rentas de 1era Categoría

1.1. Hecho Gravado

Se gravan las rentas provenientes de la explotación del Capital y de las actividades que menciona el artículo 20 en sus números 3º, 4º y 5º de la Ley de de Impuesto a la Renta.

a) Art. 20 N°3 LIR

“Las rentas de la industria, del comercio, de la minería y de la explotación de riquezas del mar y demás actividades extractivas, compañías aéreas, de seguros, de los bancos, asociaciones de ahorro y préstamos, sociedades administradoras de fondos mutuos, sociedades de inversión o capitalización, de empresas financieras y otras de actividad análoga, constructora, periodísticas, publicitarias, de radiodifusión, televisión, procesamiento automático de datos y de telecomunicaciones”

Este número detalla aquellas rentas que provienen de la explotación de capital que se generan específicamente en las áreas comercial, industrial y actividades extractivas, las cuales están afectas por el impuesto de primera categoría que contiene la Ley de de impuesto a la renta.

b) Art. 20 N° 4 LIR

“Las rentas obtenidas por corredores, sean titulados o no, sin perjuicio de lo que al respecto dispone el N° 2 del artículo 42º, comisionistas con oficina establecida, martilleros, agentes de aduana, embarcadores y otros que intervengan en el comercio marítimo, portuario y aduanero, y agentes de seguro 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”

Aquí se añaden más actividades que provienen de la explotación del capital, la cuales también se encuentran afectas por el impuesto de primera categoría, dejando en claro que no se pase a llevar lo que dispone el artículo 42º número 2 con respecto a los trabajadores

independientes, en este caso específico, las rentas que perciben los corredores que sean personas naturales.

c) Art. 20 N° 5 LIR

“Todas las rentas cualesquiera que fuera su origen, naturaleza o denominación, cuya imposición no esté establecida expresamente en otra categoría ni se encuentren exentas”

En este número se señala que toda aquella renta que no haya sido especificada en otra categoría o en calidad de exenta, deberá ser gravada con el impuesto de primera categoría, clasificándose como una actividad proveniente de la explotación de capital y trabajo. Dentro de este artículo se pueden clasificar a modo de ejemplo las ventas de bienes físicos del activo inmovilizado, derechos sociales, entre otros.

1.2. Tasa

La tasa del Impuesto de 1era Categoría es proporcional y permanente del 17%, la cual se aplica sobre la base imponible que resulta de la determinación de la renta líquida imponible (RLI)

1.3 Sujeto Pasivo

Los sujetos pasivos que se afectan por el impuesto de primera categoría se especifican en los artículos 3, 5, 6, 7, 8 y 13 de la Ley de Impuesto a la Renta (LIR), los cuales son:

- 1) Las personas naturales domiciliadas o residentes en Chile pagan impuestos sobre las rentas de cualquier origen, sean de fuente nacional o de fuente extranjera. (Art. 3° LIR)
- 2) Las personas no residentes en Chile, están sujetas a Impuesto sobre las rentas de fuente nacional (Art. 3 LIR)
- 3) Dentro de las comunidades hereditarias son sujetos pasivos los comuneros en proporción a sus cuotas en el patrimonio común por las rentas efectivas y presuntas (Art.5°)
- 4) Las sociedades de hecho y comunidades cuyo origen no es la sucesión por causa de muerte o disolución de la sociedad conyugal (Art. 6 LIR)

- 5) Los administradores de bienes por las rentas que provengan de:
- Depósitos de confianza en beneficio de criaturas que están por nacer, o de personas cuyos derechos son eventuales
 - Depósitos hechos en conformidad a un testamento u otra causa
 - Bienes que tenga una persona a cualquier título fiduciario¹ y mientras no se acredite quienes son los verdaderos beneficiarios de las rentas respectivas

1.4. Renta Líquida Imponible (RLI)

El impuesto de 1era categoría, es un gravamen de carácter interno, directo, real o personal y de tasa proporcional.

La determinación de este impuesto puede efectuarse por dos entes, en primera instancia por el contribuyente o en su defecto por el Estado.

Formas para determinar la base imponible de 1era categoría

Para determinar la base imponible existen dos formas de aplicación:

a) Renta Efectiva

1) Con contabilidad simplificada

En esta contabilidad la renta se determina deduciendo de los ingresos los gastos necesarios. Ésta debe llevar un libro foliado y timbrado, donde se registran las entradas y gastos, las compras se asumen como gastos.

2) Sistema simplificado de contabilidad agrícola

Para acceder a este sistema el contribuyente debe cumplir con los requisitos contemplados en el sistema de renta presunta. La base imponible se determina en base a los registros en el libro de compras y ventas, como son ingresos, ventas, servicios, gastos y compras. Para acreditar los gastos por remuneraciones y honorarios se debe llevar un libro de remuneraciones o tener contratos de trabajo o boletas.

3) Con contabilidad completa

Existen dos formas para determinar la renta con contabilidad completa:

- Régimen General

La renta se determina en base a la aplicación de los artículos 29 (ingresos) al 33. Están obligados a utilizar el régimen general los contribuyentes de 1era categoría que declaran a través de renta efectiva como son las sociedades anónimas, sociedades en comandita por acciones, agencias extranjeras, además de empresas estatales, instituciones fiscales, sociedades de profesionales y cooperativas. La base imponible toma el nombre de “Renta Líquida Imponible” (RLI).

- Sistema Simplificado: Los contribuyentes se pueden acoger al sistema simplificado que indica el artículo 14 bis de la LIR cumpliendo ciertos requisitos, los cuales son:

- Ser contribuyente de 1era categoría con contabilidad completa y balance general
- Su período de actividad debe ser de más de 3 años de actividad o contribuyentes que inicien actividades.

En el caso de que tengan 3 años o más de actividad se debe tener un promedio de ventas anuales no superiores a 3.000 UTM⁴ como promedio anual en los 3 años comerciales inmediatamente anteriores al ingreso. Por otro parte, si se inician actividades el capital inicial no debe exceder las 200 UTM

La base imponible se determina conforme al artículo 14 bis de la LIR, la cual se encuentra constituida por:

- Los retiros en dinero o especies que efectúen los propietarios, socios o comuneros y,
- Por todas las cantidades que distribuyen a cualquier título las sociedades anónimas y comandita por acciones. Los montos retirados o distribuidos forman la base imponible, sin distinguir el origen o fuente, o sí se trata o no de sumas no gravadas o exentas

4) Cesión del uso y goce temporal de los bienes raíces agrícolas

Según lo establecido en el artículo 20 N° 1 letra c) de la LIR se gravará la renta efectiva que se obtendrá del arrendamiento, subarrendamiento, usufructo o cualquier otra forma de cesión o uso temporal de los bienes raíces agrícolas acreditada mediante el respectivo contrato.

Esquema establecido en la Ley para determinar la Renta Líquida Imponible

(+) Ingresos brutos (Art. 29 LIR)

(-) Costo directo (Art. 30 LIR)

(=) **RENTA BRUTA**

(-) Gastos necesarios para producir la renta (Art. 31 LIR)

(=) **RENTA LIQUIDA**

(+/-) Ajustes por corrección monetaria (Art. 32 y 41 LIR)

(=) **RENTA LIQUIDA AJUSTADA (Utilidad según balance)**

(+) Gastos rechazados (Art. 33 N° 1 LIR)

(-) Deducciones (Art. 33 N° 2 LIR)

(=) **RENTA LIQUIDA IMPONIBLE DE PRIMERA CATEGORÍA (RLI) x Tasa (17%)**

(=) **Impuesto de Primera Categoría**

(-) Créditos

(=) **Adeudado o Remanente**

INGRESOS BRUTOS

Los Ingresos Brutos son los percibidos o devengados (lo que ocurra primero) provenientes de la explotación de bienes y actividades a que se refiere el Art. 20 de la LIR, sin incluir los ingresos del Art. 17 a excepción de:

- Reajustes de inversiones financieras N° 28
- Reajustes por pagos provisionales (PPM) N° 25
- Indemnización por daño emergente(N° 1), la cual proviene de la pérdida de patrimonio parcial o total de las personas

Además se deben incluir como ingresos brutos:

- Las rentas de capitales mobiliarios que establece el artículo 20 N° 2 de la LIR
- Valor de los contratos de enajenación o promesas de enajenación por bienes que a la fecha del balance no han sido adquiridos, producidos, fabricados o construidos, a excepción de la promesa de venta de inmuebles y de los contratos generales de construcción por suma alzada.
- En los contratos de promesa de venta de inmuebles, el ingreso bruto se produce a en el ejercicio en el que las partes firman la escritura de venta definitiva.
- En los contratos de construcción por suma alzada, el ingreso bruto está representado por el valor de la obra ejecutada en el periodo en que se formule el cobro respectivo (Art. 29 LIR).

Se deducen:

- Rebajas del precio final del producto adquirido.
- Devoluciones de mercancías enajenadas anteriormente.
- Descuentos otorgados por pagos anticipados.

COSTOS

Esta partida corresponde al costo directo de los bienes y servicios que se requieren para la obtención de los ingresos brutos, de la siguiente manera, según corresponda:

Mercaderías Adquiridas en Mercado Nacional

El costo directo se determina con el valor de adquisición que refleja la factura, contrato o convención más el IVA totalmente irre recuperable (IVA que no se puede usar como crédito fiscal), más opcionalmente el valor de fletes y seguros.

Mercaderías Importadas

El costo directo se entiende como la suma del valor CIF (costo, seguro y flete) según factura del proveedor extranjero más los derechos de internación, más los gastos de desaduanamiento, más los fletes y seguros desde el puerto del desembarque hasta bodegas del importador en forma opcional y además se debe incluir el IVA totalmente irre recuperable.

El valor CIF expresado en moneda extranjera se convierte a moneda nacional al tipo de cambio vigente a la fecha de la factura del proveedor.

Productos elaborados por la empresa

Se considera como costos directo el valor de la materia prima ya sea nacional o importada, aplicando los procedimientos antes mencionados, el valor de la mano de obra y servicios incorporados al producto, estos son todos los valores que la empresa paga para dejar en condición de venta el producto elaborado.

Costo estimado por los contratos de enajenación y promesa de enajenación de bienes que no han sido adquiridos, fabricados o construidos

En este caso se estima un costo para reflejar el resultado por este contrato

GASTOS NECESARIOS

Luego de obtener la Renta Bruta, es decir, ingresos brutos menos costos directos, se deducen los gastos necesarios para determinar la Renta Líquida. Estos gastos deben cumplir los siguientes requisitos:

- 1- Ser necesarios e imprescindibles para generar la renta del ejercicio comercial.
- 2- Tener relación directa con el giro de la empresa.
- 3- Estar acreditados fehacientemente, ya sea que estén pagados o adeudados, es decir se aplica el criterio de devengado.
- 4- No se hayan rebajados como costo.
- 5- Correspondientes al ejercicio.

Los gastos necesarios indicados en el Art. 31 de la LIR son los siguientes:

➤ Intereses

Se consideran gastos los intereses originados dentro del ejercicio, que estén pagados o adeudados y que se hayan generado por bienes que produzcan rentas gravadas en 1era categoría, excepto los pagados al Estado, a las municipalidades y organismos públicos creados por Ley.

➤ Impuestos

Impuestos que se aceptan como gastos necesarios:

- Impuestos de timbres y estampillas
- Impuestos y patentes municipales
- Impuesto al valor agregado (IVA), en la parte que sea parcialmente irrecuperable, es decir, cuando no se puede utilizar como crédito fiscal.
- Contribuciones de bienes raíces, cuando no se utiliza como crédito.

Por otra parte se rechazan como gasto los impuestos de la Ley de la Renta.

➤ Pérdidas

Se consideran gastos las pérdidas sufridas durante el año comercial a que se refiere el impuesto.

Estas pérdidas son:

Pérdidas sufridas por el negocio o empresa

Pérdidas por delitos contra la propiedad

Pérdidas tributarias provenientes de ejercicios anteriores

➤ Créditos Incobrables

Los créditos se consideran gastos cuando cumplen los siguientes requisitos:

- Que el castigo esté contabilizado y
- Que se hayan agotado prudencialmente todos los medios de cobro

➤ Depreciaciones

Se considera un gasto la pérdida de valor que sufren los bienes del activo inmovilizado, a causa de su uso normal que le genera desgaste o destrucción.

➤ Remuneraciones

Se consideran gastos:

- Los sueldos, salarios y cualquier otra remuneración pagada o adeudada por servicios personales prestados a la empresa.
- Las gratificaciones legales y contractuales, como también las voluntarias, que se entregan al personal de la empresa.
- Las remuneraciones pagadas en el extranjero, que se acrediten con documentos y sean necesarias para producir la renta en Chile.

- El sueldo empresarial, al que se pueden acoger empresarios individuales, socios de sociedades de personas y socios gestores de las sociedades en comandita por acciones.

➤ Becas de Estudio

Son gastos para producir la renta, las becas de estudio que se paguen a los hijos de los trabajadores de la empresa.

➤ Donaciones

Son gastos las donaciones efectuadas a programas de instrucción básica o media gratuita, técnica, profesional o universitarias privadas o públicas. También las donaciones al cuerpo de bomberos, fondo de solidaridad nacional, fondo de abastecimiento y equipamiento comunitario, servicio nacional de menores, y a comités nacionales habitacionales, con un límite de un 2% de la renta líquida imponible ó 0,16% del capital propio final.

➤ Reajustes

Son gastos los reajustes y las diferencias de cambio por los créditos o préstamos destinados al giro del negocio, incluso los destinados a la adquisición de bienes del activo inmovilizado o realizable.

➤ Organización y puesta en marcha

Son aquellos gastos que corresponden a todos los desembolsos incurridos para poner en marcha la empresa, los cuales se pueden amortizar en un período de hasta 6 años consecutivos

➤ Gastos Promocionales

Son los gastos incurridos en la promoción o colocación en el mercado de artículos nuevos de una empresa en marcha, y que pueden amortizarse hasta en un periodo de 3 años.

➤ Investigación científica y tecnológica

Se aceptan los gastos incurridos en la investigación científica y tecnológica aunque no sean necesarios para producir la renta y su amortización puede efectuarse hasta en 6 ejercicios consecutivos.

➤ Pagos al exterior por el uso de marcas

Se aceptan como gastos el pago al exterior por el uso de marcas, patentes, fórmulas, asesorías técnicas y otras prestaciones similares, en la medida que no excedan al 4% de las ventas anuales del giro.

b) Rentas Presuntas

1) Rentas de bienes raíces agrícolas

Tienen derecho a declarar un 10% sobre el avalúo fiscal vigente al 1 de Enero del año de la declaración como renta presunta los propietarios o usufructuarios que exploten o posean bienes raíces agrícolas que no están constituidos como Sociedad Anónima ni sean Agencias Extranjeras como también las empresas de personas que cumplan con los requisitos que establece el artículo 20 número 1, letra b) de la Ley de Impuesto a la Renta.

Por otro lado los no propietarios ni usufructuarios, excepto sociedades anónimas y agencias extranjeras que exploten medios agrícolas declaran el 4% sobre el avalúo fiscal del bien raíz agrícola según el avalúo fiscal vigente al 1 de Enero del año de la declaración y también siempre que cumplan los requisitos del artículo 20 número 1, letra b) de la ya indicada Ley.

2) Rentas de transporte terrestre de pasajeros

La renta presunta que le afecta a los contribuyentes que no estén constituidos como sociedad anónima ni comandita por acciones ni agencia extranjeras, es equivalente al 10% sobre el valor corriente en plaza de los vehículos, valor fijado por el SII, según el artículo 34 bis número 2 de la LIR.

3) Rentas de transporte terrestre de carga ajena

La renta presunta que afecta a los contribuyentes que no están constituidos como sociedad anónima ni comandita por acciones ni agencia extranjeras, es equivalente al 10% sobre el valor corriente en plaza de los vehículos fijados por el SII. Deben declarar renta efectiva con contabilidad completa los contribuyentes que cumplan con los requisitos que establece el artículo 34 bis número 3 de la LIR.

4) Rentas de la actividad minera

La renta presunta recae sobre los contribuyentes que no tengan el carácter de pequeños mineros artesanales, sociedades anónimas, sociedades en comandita por acciones, agencias extranjeras y los que cumplan los requisitos que establece el Art. 34, N° 2 de la LIR. Se presume como renta imponible la que resulte de aplicar una cierta tasa que oscila entre el 4% y 20% que va a depender del precio promedio de la libra de cobre en el año, sobre las ventas netas anuales de minerales, conforme al artículo 34 de la LIR.

CORRECCIÓN MONETARIA

Una vez obtenida la renta líquida se realizan los ajustes por corrección monetaria según las normas que establece el artículo 41 de la LIR y que afecta a los contribuyentes que determinan su renta efectiva de 1era categoría mediante contabilidad completa y balance general. El objetivo de aplicar el mecanismo de corrección monetaria es eliminar las alteraciones que produce la inflación en los estados financieros proporcionados por la contabilidad. Este es un mecanismo que tiene efectos patrimoniales, ya que corrige las cuentas del balance general. Consiste en determinar el patrimonio inicial y compararlo con el patrimonio final al cierre del ejercicio, ambos expresados en moneda de igual valor adquisitivo, para lo cual se utilizan índices correctores como son las variaciones del Índice de Precios al Consumidor (IPC), los reajustes pactados entre las partes, las variaciones en el tipo de cambio de moneda extranjera, el costo de reposición de las existencias, entre otros.

Los ajustes que se deben realizar según lo establecido en el artículo 32 de la LIR son:

- Deducciones de montos por:
 - Reajuste del capital propio inicial
 - Reajuste de los aumentos del capital propio y

- Reajuste de los pasivos exigibles reajustables o en moneda extranjera, que no hayan sido deducidos, es decir, que no estén formado parte de la renta líquida.
- Agregaciones de montos por:
 - Reajuste de las disminuciones de capital propio inicial y
 - Ajuste del activo, como son ajustes del activo inmovilizado, existencias, activos en moneda extranjera o reajustables siempre que no estén formando parte de la renta líquida.

Luego se obtiene un monto neto de la suma de deducciones y agregaciones, el cual puede ser positivo o negativo dependiendo de la composición del balance general, y se considera como ajuste por corrección monetaria, con lo cual se obtiene la renta líquida ajustada.

GASTOS RECHAZADOS

Los gastos que se pueden deducir de la renta bruta son los que se consideran necesarios para obtener la renta, pero también hay otros que no se pueden deducir y que se consideran gastos rechazados según lo establecido en el artículo 33 número 1 de la LIR. En dicho artículo se indica que se deben agregar los gastos que hayan disminuido la renta líquida y que no sean necesarios para producir la renta, es decir, estos gastos no se pueden deducir, y son los siguientes:

- Los sueldos pagados al cónyuge o a los hijos solteros menores de 18 años, reajustados según variación del IPC
- Los retiros particulares en dinero o especies, reajustados según variación del IPC
- Montos que deben imputarse al costo del activo inmovilizado
- Costos y gastos originados por ingresos no renta o renta exenta
- Desembolsos provenientes de beneficios entregados a personas que tengas intereses en la empresa como son accionistas, socios, empresarios individuales, entre otros, cuando se les entregan bienes a título gratuito o en un valor inferior al costo, estos desembolsos reajustados según variación del IPC, y
- Cantidades no autorizadas a deducir por el artículo 31 o rebajadas en exceso de lo permitido como: son excesos de donaciones, excesos en becas, entre otros, que deben ser reajustados según variación del IPC.

Después de agregar los gastos rechazados a la renta líquida ajustada, se deben hacer algunas deducciones, para finalmente obtener la RLI.

DEDUCCIONES

Las partidas que se encuentran incluidas en los ingresos brutos y que no están afectas a impuestos ya sea porque pagaron impuestos o simplemente porque están exentas, se deben deducir de la renta líquida ajustada según lo establecido en el artículo 33 número 2 de la LIR.

Dichas deducciones son las siguientes:

- Dividendos percibidos de sociedades o empresas constituidas o establecidas en Chile
- Utilidades sociales percibidas o devengadas de sociedades o empresas constituidas o establecidas en Chile y
- Rentas exentas por la LIR o por leyes especiales

Luego de realizar dichas deducciones a la renta líquida ajustada se obtiene la renta líquida imponible de 1era categoría.

1.5. Extinción de la Obligación Tributaria

Luego de determinar la renta líquida imponible se calcula el impuesto de 1era categoría y el cumplimiento principal de la obligación tributaria se hace a través de imputación de créditos, entero en arcas fiscales del impuesto adeudado o simplemente con la prescripción de la obligación.

1.5.1. Créditos

Los créditos tributarios corresponden a rebajas previstas en la ley que se hacen efectivas, en contra el Impuesto de Primera Categoría o Impuesto Global Complementario, según corresponda, y que significan un menor pago para el contribuyente en la Declaración del Impuesto anual a la Renta.

a) Remanentes de créditos sin derecho a devolución ni imputación al impuesto de 1era categoría en ejercicios futuros

- Por contribuciones de bienes raíces, señalado en el art. 20 de la LIR inciso segundo, N° 1 letra a); en la circular 68 del 2 de octubre de 2001 del SII; y en Ley N° 19.738.
- Por rentas de fondos mutuos accionarios adquiridos con anterioridad al 20 de Abril de 2001, circular 10 del 23 de enero de 2002 del SII y en la Ley N° 19.768.
- Por donaciones para fines culturales, circular 57 del 27 de agosto de 2001 del SII y en el artículo 8 de la Ley 18.985
- Por donaciones para fines educacionales, circular 63 del 30 de diciembre de 1993 del SII y en el artículo 3 de la ley 19.247.
- Por donaciones para fines deportivos, circular 81 del 9 de noviembre de 2001 del SII y en el artículo 62 de la ley 19.712.
- Por donaciones para fines sociales, circular 55 del 16 de octubre, 59 del 20 de noviembre de 2003 del SII y en el artículo 1 de la ley 19.885.
- Crédito por rentas de zonas francas y otros, circular 95 del 15 de septiembre de 1978 del SII y en el decreto supremo N° 341.
- Por adquisición de bienes físicos del activo inmovilizado, señalado en el art. 33 bis de la LIR, circular 53 del 8 de septiembre de 1998 del SII, en la ley 18.985 y el artículo 4 transitorio de la ley 19.578.

b) Remanentes de créditos sin derecho a devolución, pero si con imputación al impuesto de 1era categoría en ejercicios futuros

- Crédito por donaciones a universidades e institutos profesionales, circular 24 del 7 de mayo de 1993 del SII, en el artículo 69 de la ley 18.681 y en el artículo 2 de la ley 18.775.
- Crédito por impuesto de primera categoría a contribuyentes acogidos al artículo 14 bis de la LIR, circular 59 del 16 de diciembre de 1991 del SII y en el artículo 1 transitorio de la ley 18.775.
- Crédito por inversiones en las provincias de Arica y Parinacota, circular 46 del 7 de julio del 2000 del SII y leyes 19.420 y 19.669.
- Crédito por inversiones en las regiones XI, XII y provincia de Palena, circular 66 del 29 de noviembre de 1999,| circular 47 del 30 de septiembre de 2004 del SII y en la ley 19.606.

- Crédito por impuestos pagados en el exterior, circular 52 del 8 de noviembre de 1993, 5 del 19 de enero de 1999 del SII y leyes 19.247 y 19.506.

c) Remanente de crédito con derecho a devolución

- Crédito por rentas de fondos mutuos accionarios adquiridos con posterioridad al 19 de Abril de 2001, circular 10 del 2002 del SII y ley 19.768.

1.5.2. Pagos

Una vez rebajados todos los créditos imputables al impuesto de 1era categoría y si no se alcanza a liquidar la obligación tributaria, se deberá saldar dicha obligación con el pago en dinero.

1.5.3. Prescripción

El Código Civil en su artículo 2492 establece que:

“La prescripción es un modo de adquirir las cosas ajenas, o de extinguir las acciones y derechos ajenos, por haberse poseído las cosas o no haberse ejercido dichas acciones y derechos durante cierto lapso de tiempo, y concurriendo los demás requisitos legales. Una acción o derecho se dice prescribir cuando se extingue por la prescripción”.

Por lo tanto se desprende que la prescripción es otra forma de extinguir una obligación tributaria, debido a que entes fiscalizadores no han ejercido acciones en un periodo de tiempo.

En la práctica el Servicio Impuestos Internos (SII) tiene un plazo de 3 años para revisar y rectificar cualquier declaración de impuesto hecha por un contribuyente. Este plazo se cuenta desde la expiración del plazo en que debió efectuarse el pago.

Para impuestos sujetos a declaración, el plazo antes mencionado será de 6 años, cuando ésta no se hubiere presentado o la presentada fuere maliciosamente falsa.

El mismo plazo de prescripción se aplica a la recaudación de impuestos, intereses y demás recargos adeudados por el contribuyente. La administración a cargo de la recaudación y pago es la “Tesorería General de la República”, la cual, es una administración independiente del “SII”.

2.- Capítulo II: Créditos imputables al Impuesto de 1era Categoría

2.1. Créditos cuyos remanentes no dan derecho a devolución ni imputación a ejercicios futuros

2.1.1. Crédito por contribuciones de bienes raíces

La Ley de Impuesto a la Renta en su artículo 20 N° 1 letra a) inciso segundo establece que:

“Del monto del impuesto de esta categoría podrá rebajarse el impuesto territorial pagado por el período al cual corresponde la declaración de renta. Sólo tendrá derecho a esta rebaja el propietario o usufructuario. Si el monto de la rebaja contemplada en este inciso excediera del impuesto aplicable a las rentas de esta categoría, dicho excedente no podrá imputarse a otro impuesto ni solicitarse su devolución”

Por otra parte, el artículo 39 N° 3 de la Ley de la Renta señala que están exentos de Impuesto de 1era categoría:

“Las rentas de los bienes raíces no agrícolas sólo respecto del propietario o usufructuario que no sea sociedad anónima, sin perjuicio de que tributen con el Impuesto Global Complementario o Adicional. Con todo, esta exención no regirá cuando la renta efectiva de los bienes raíces no agrícolas exceda del 11% de su avalúo fiscal, aplicándose en este caso lo dispuesto en los dos últimos incisos del artículo 20, N° 1, letra a)”

Por lo citado anteriormente, los contribuyentes afectos al impuesto de primera categoría que establece la ley de la renta que declaren rentas efectivas o presuntas provenientes del desarrollo de la actividad agrícola, pueden rebajar del tributo determinado por esa actividad, las contribuciones de bienes raíces que se encuentren pagadas al momento de presentar la declaración de renta y siempre que correspondan al mismo período por el cual se está determinando el impuesto.

Los bienes raíces no agrícolas que excedan el 11% de su avalúo fiscal tendrán derecho a rebajar el impuesto territorial pagado por el período al cual corresponda la declaración de renta.

Contribuyentes beneficiados

Tienen derecho a esta franquicia solamente los contribuyentes de primera categoría que posean bienes raíces en calidad de propietarios o usufructuarios, siempre y cuando éstos se encuentren destinados al giro del negocio de las actividades a que se refieren las letras a), b), c), d) y f) del N° 1 del Art.20 de la LIR.

En términos generales los contribuyentes que tienen derecho son:

- Las personas que explotan o entregan el uso o goce temporal de los bienes raíces agrícolas
- Las sociedades anónimas que exploten bienes raíces no agrícolas
- Las empresas de personas que exploten bienes raíces no agrícolas y cuyas rentas sean superiores al 11% del avalúo fiscal del bien.
- Las empresas inmobiliarias y constructoras por los bienes que construyan para la venta.

Monto del crédito

El monto del crédito corresponderá al valor del impuesto territorial debidamente actualizado por la variación del índice de precios al consumidor (IPC) entre el último día del mes anterior al pago y el último día del mes anterior al término del ejercicio.

Requisitos

- o Cuando las contribuciones se encuentran pagadas antes de la presentación de la respectiva declaración de Impuesto de Primera Categoría
- o Cuando correspondan al período comprendido entre el 1ero de enero y el 31 de diciembre del año cuya renta se declara
- o Cuando el bien está destinado al giro del negocio
- o Cuando los bienes raíces se encuentren comprendidos total o parcialmente en el avalúo fiscal afecto al Impuesto Territorial

- Si las contribuciones correspondan a bienes raíces ajenos, procederá esta rebaja al usufructuario

No generan este crédito

Los inmuebles destinados a las actividades de los números 3, 4 y 5 del Artículo 20 a excepción de la modificación introducida por la Ley 19.738 de 19 de junio de 2001 a la letra f) del N° 1 del Artículo 20, la cual señala que:

“Con todo, las empresas constructoras e inmobiliarias por los inmuebles que construyan o manden construir para su venta posterior, podrán imputar al impuesto de este párrafo el impuesto territorial pagado desde la fecha de la recepción definitiva de las obras de edificación, aplicándose las normas de los dos últimos incisos de la letra a) de este número”

Gasto o Crédito

Si las contribuciones por bienes raíces se utilizan como crédito contra el impuesto de primera categoría, serán clasificadas como gasto rechazado para producir la renta, por otra parte, si no se cumple con los requisitos para que el impuesto territorial se pueda imputar como crédito, dichas contribuciones serán aceptadas como gastos necesarios para producir la renta.

Caso especial en que una empresa tiene giro comercial y además explota bienes raíces

En esta situación la empresa sólo puede utilizar el crédito por contribuciones de bienes raíces por las rentas provenientes de las actividades indicadas en las letras a), b), c), d) y f) del Art. 20 N° 1 de la LIR, ya que si declara rentas de otras actividades como son las indicadas en los números 3, 4 y 5 del Art. 20 de la LIR, a excepción de las constructoras e inmobiliarias por los inmuebles que construyan o manden construir para su posterior venta, y que no dan derecho a este crédito, deberá separar las rentas de las actividades que tienen derecho a crédito y las que no tienen. Para finalmente deducir el crédito al impuesto de las rentas de actividades que la ley estipula.

Forma de acreditar las contribuciones

Las contribuciones se pueden acreditar mediante los recibos de pagos del impuesto territorial, que emite la Tesorería General de la República.

2.1.2. Crédito por rentas de fondos mutuos cuyas cuotas fueron adquiridas con anterioridad al 20 de Abril de 2001

El crédito que corresponde a los fondos mutuos se puede dividir en dos, dependiendo de la fecha de adquisición de estos. Si las cuotas de fondos mutuos fueron adquiridas antes del 20 de abril del 2001 el remanente de crédito será sin derecho a devolución ni imputación a ejercicios posteriores, en cambio si las cuotas de fondos mutuos fueron adquiridas con posterioridad al 20 de abril del 2001 el remanente de crédito será con derecho a devolución los cuales serán analizados en un punto posterior.

Contribuyentes beneficiados

Los contribuyentes que sean partícipes de fondos mutuos y cuyos fondos se hayan invertido en acciones de sociedades anónimas constituidas en Chile, tendrán derecho a un crédito contra el impuesto de 1era categoría, global complementario o adicional, según corresponda siempre y cuando declaren rentas por concepto de mayor valor obtenido en el rescate de fondos mutuos en base a contabilidad completa y simplificada.

El artículo 17 del D.L. 1328 del año 1976 establece como se determina el mayor valor de las cuotas de fondos mutuos. Se entiende por concepto de mayor valor la diferencia entre el valor de adquisición y el de rescate de las cuotas de fondos mutuos, debidamente reajustado el primero, de acuerdo con el porcentaje de la variación experimentada por el índice de precios al consumidor en el período comprendido entre el último día del mes anterior al de la adquisición y el último día del mes anterior al del rescate. La determinación del mayor valor será efectuada por la Sociedad Administradora de Fondos Mutuos.

Requisitos

- Se declare el mayor valor obtenido por el rescate de fondos mutuos.
- No existan pérdidas tributarias aunque se haya percibido renta por fondos mutuos.
- No se declare bajo el régimen de renta presunta

Monto de este crédito

Según el artículo 18 quater de la Ley de la Renta se establece que el monto que constituye crédito es un porcentaje sobre el monto neto determinado mediante la suma de mayores y menores valores obtenidos durante el año por rentas de fondos mutuos accionarios. El porcentaje a aplicar será de:

- ✓ 5% del mayor valor neto declarado por el rescate de cuotas de fondos mutuos accionarios en los cuales la inversión promedio anual en acciones sea igual o superior al 50% del activo del fondo mutuo;
- ✓ 3% del mayor valor neto declarado por el rescate de cuotas de fondos mutuos accionarios en los cuales la inversión promedio anual en acciones sea entre un 30% y 50% del activo del fondo mutuo.

Forma de acreditar los fondos mutuos accionarios

Las Sociedades Administradoras de los fondos, antes del 31 de marzo de cada año, deberán remitir al Servicio de Impuestos Internos la nómina de las inversiones y rescate de las cuotas que los partícipes en dichos fondos hayan realizado durante el año calendario anterior a aquel al cual corresponda entregar tal información.

2.1.3. Crédito por donaciones para fines culturales

En el artículo 8 de la ley 18.985 se aprueban las donaciones con fines culturales, dicha ley establece los beneficiarios, donantes y los requisitos asociados a este régimen donativo para incentivar y/o mejorar la cultura del país. A continuación se dará una visión general de lo que contiene esta ley y la franquicia tributaria asociada a ésta.

Donantes

Los donantes son aquellos contribuyentes que declaren sus rentas efectivas según contabilidad completa, incluidos los acogidos al art. 14 bis de la LIR, y tributen de acuerdo a las normas que establece el impuesto de 1era categoría de la ley de la renta.

Requisitos

Para que este crédito sea aceptado se deben cumplir los siguientes requisitos:

- 1) Que la donación se destine a un determinado proyecto y que éste se encuentre debidamente aprobado por el comité calificador de donaciones privadas.
- 2) El beneficiario o donatario de cuenta de haber recibido la donación mediante un certificado que lo acredite.

Donatarios

Estos son aquellos beneficiarios que reciben la donación con fines culturales, la ley establece que deben ser las siguientes instituciones para que proceda el crédito:

- Universidades e Institutos Profesionales reconocidos por el Estado.
- Bibliotecas abiertas al público en general
- Corporaciones y Fundaciones sin fines de lucro, cuyo objeto sea la investigación, desarrollo y difusión de la cultura y el arte.
- Organizaciones comunitarias como por ejemplo las juntas de vecinos, cuyo objeto sea la investigación y difusión de la cultura y el arte.
- Museos estatales, municipales y privados abiertos al público en general.

- Consejo de monumentos nacionales, con respecto a los proyectos que estén destinados a la conservación, mantención, reparación, restauración y reconstrucción de monumentos históricos, arqueológicos, públicos y zonas públicas.

Destino de las donaciones

Las donaciones deben destinarse principalmente a financiar proyectos, es decir, programas de actividades culturales o artísticas a realizar por el beneficiario en un plazo determinado, y debe ser aprobado por el comité calificador de donaciones privadas. Por lo tanto los dineros provenientes de las donaciones se pueden utilizar con los siguientes fines:

- Adquisición de bienes corporales destinados permanentemente al desempeño de las actividades del donatario,
- Al pago de gastos necesarios para el desarrollo de tareas comprendidas en el proyecto, y
- Al funcionamiento de la institución beneficiaria.

Los donatarios deberán cumplir ciertas condiciones para poder recibir la donación y estas puedan cumplir con el objetivo del crédito tributario:

- 1) Ser aprobados por el comité calificador de donaciones privadas
- 2) Los proyectos deberán contener una explicación detallada de las actividades y gastos en que incurrirán.
- 3) Si se adquieren bienes corporales muebles, estos no podrán ser enajenados antes de 2 años.
- 4) Si los proyectos son muestras abiertas al público la entrada deberá ser gratuita
- 5) El proyecto no podrá ser superior a 2 años

Además los beneficiarios deberán presentar anualmente un estado de fuentes y uso detallado de los recursos recibidos para el proyecto, si no se cumple con esta presentación, el beneficiario será sancionado.

Naturaleza de las donaciones

Las donaciones podrán ser efectuadas en dinero o en especies, si son en especies, para los contribuyentes de 1era categoría, el valor será aquel que la especie tenga para los efectos de la ley de la renta, y su transferencia deberá registrarse y documentarse en la forma que establezca el Servicio de Impuestos Internos (SII).

Beneficios tributarios de las donaciones

El crédito sólo podrá ser deducido si el monto donado se encuentra incluido en la base del Impuesto de 1era Categoría correspondiente al año en que se efectúe materialmente la donación.

La franquicia tributaria que establece la ley 18.985 corresponde al 50% de la donación, debidamente reajustada en la forma establecida en el artículo 95 de la ley de la renta, es decir, dichas cantidades se reajustarán de acuerdo a la variación del índice de precios al consumidor, ocurrida entre el último día del mes anterior a aquél en el cual se llevó a cabo el desembolso efectivo por concepto de donaciones y el último día del mes anterior al balance o fecha de cierre del ejercicio comercial respectivo, dicho monto no podrá ser superior al 2% de la Renta Líquida Imponible (RLI) o 14.000 Unidades Tributarias Mensuales (UTM) a diciembre de cada año.

La ley 19.885 en su artículo 10 establece que el monto de la donación no podrá exceder en ningún caso el 4,5% de la RLI del donante, si fuera mayor, dicho excedente será gasto rechazado afecto a la tributación que dispone el artículo 21 de la LIR, es decir, a global complementario o adicional según corresponda o al impuesto único del 35% que establece el inciso 3° del mismo artículo.

La donación que está dentro del 4,5% de la RLI y que no va a constituir crédito contra el impuesto de 1era categoría tiene la calidad de gasto necesario para producir la renta, es decir, es gasto aceptado según lo establecido en la Ley 18.985 y puede rebajarse como tal, conforme a las normas del artículo 31 N° 7 de la LIR.

Finalmente si el crédito determinado por las donaciones para fines culturales es mayor al impuesto de 1era categoría, el remanente no tiene efectos devolutivos ni tampoco se puede diferir su aplicación a ejercicios futuros.

Forma de acreditar las donaciones para fines culturales

Las donaciones se acreditan mediante un certificado emitido por la institución donataria, el cual debe contener la fecha de la donación, el monto y título que indique que es un certificado que acredita la donación del artículo 8 ley 18.985, individualización completa de la donataria y el donante, y debe tener una numeración impresa y correlativa, timbrados y registrados en la dirección regional del SII que corresponda.

2.1.4. Crédito por donaciones para fines educacionales

En el artículo 3 de la ley 19.247 se aprueban las donaciones con fines educacionales, dicha ley establece los beneficiarios, donantes y los detalles de ésta, a continuación se dará una visión general de lo que contiene esta ley.

Donantes

Los donantes son aquellos contribuyentes que declaren sus rentas efectivas según contabilidad completa inclusive los contribuyentes acogidos al art. 14 bis. De la LIR, y tributen de acuerdo a las normas que establece el impuesto de 1era categoría de la ley de la renta.

Requisitos

- 1) Que la donación se efectuó a un beneficiario que cuente con un proyecto debidamente aprobado por las autoridades competentes
- 2) El beneficiario deberá acreditar que recibió efectivamente la donación mediante un documento que contendrá todas las especificaciones que corresponda según lo que señale el director del servicio de impuestos internos
- 3) Que los proyectos educativos que financian los donantes no pueden discriminar a su favor o de sus trabajadores, como tampoco interferir en las funciones y deberes del personal del establecimiento educacional donatario.

Donatarios

Los beneficiarios de estas donaciones deben corresponder a los siguientes establecimientos educacionales:

- Establecimientos de educación media técnico-profesional
- Establecimientos de educación pre-básica gratuitos, de propiedad de municipalidades, de la junta nacional de jardines infantiles o de corporaciones o fundaciones privadas sin fines de lucro
- Establecimientos de educación subvencionados, sin fines de lucro
- Instituciones colaboradoras del Servicio Nacional de Menores que no tengan fines de lucro

- Uno o más de los establecimientos educaciones administrados directamente por las municipalidades o por sus corporaciones.

Destino de las donaciones

Las donaciones deberán destinarse a financiar proyectos educativos o conjunto de actividades que deberán mejorar o mantener la calidad de la educación, además debe cuantificar todos los recursos necesarios para hacerlo viable y ser aprobado por el Intendente de la región que corresponda con una resolución asociada.

El proyecto antes mencionado deberá estar asociado a lo siguiente:

- a) Construcción, adquisición, instalación, alhajamiento, reparación, puesta en marcha o mejoramiento de la infraestructura o equipamiento de un establecimiento educacional o la capacitación y perfeccionamiento de sus profesores.
- b) A financiar otros gastos operacionales previamente aprobados por un comité de confianza que deberá establecer el beneficiario dentro de su proyecto.

Para hacer uso de esto se deberá cumplir con que:

- El proyecto educativo tenga una duración de al menos 4 años
- Este no podrá iniciarse hasta que no se cuente con todo el financiamiento necesario
- El beneficiario podrá destinar lo recibido por concepto de donación para financiar gastos para la creación o aumentar una comisión de confianza.
- Para la aprobación del Intendente se necesitará un informe previo del Secretario Regional de Planificación

Además los beneficiarios deberán presentar anualmente un estado de fuentes y uso detallado de los recursos recibidos para el proyecto, si no se cumple con esta presentación, el beneficiario será sancionado.

Naturaleza de las donaciones

Las donaciones sólo deberán consistir en dinero y su deducción como crédito del impuesto de 1era categoría procederá en el mismo ejercicio en que efectivamente se efectuó la donación y esta deberá registrarse en forma oportuna.

Beneficios tributarios de las donaciones

El crédito sólo podrá ser deducido si el monto donado se encuentra incluido en la base del Impuesto de 1era Categoría correspondiente al año en que se efectúe materialmente la donación.

La franquicia tributaria que establece la ley 19.247 corresponde al 50% de la donación, debidamente reajustada en la forma establecida en el artículo 95 de la ley de la renta, es decir, dichas cantidades se reajustarán de acuerdo a la variación del índice de precios al consumidor, ocurrida entre el último día del mes anterior a aquél en el cual se llevó a cabo el desembolso efectivo por concepto de donaciones y el último día del mes anterior al balance o fecha de cierre del ejercicio comercial respectivo, dicho monto no podrá ser superior al 2% de la Renta Líquida Imponible (RLI) o 14.000 Unidades Tributarias Mensuales (UTM) a diciembre de cada año.

La ley 19.885 en su artículo 10 establece que el monto de la donación no podrá exceder en ningún caso el 4,5% de la RLI del donante, si fuera mayor, dicho excedente será gasto rechazado afecto a la tributación que dispone el artículo 21 de la LIR, es decir, a global complementario o adicional según corresponda o al impuesto único del 35% que establece el inciso 3° del mismo artículo.

La donación que está dentro del 4,5% de la RLI y que no va a constituir crédito contra el impuesto de 1era categoría tiene la calidad de gasto necesario para producir la renta, es decir, es gasto aceptado según lo establecido en la Ley 19.247 y puede rebajarse como tal, conforme a las normas del artículo 31 N° 7 de la LIR.

Finalmente si el crédito determinado por las donaciones para fines educacionales es mayor al impuesto de 1era categoría, el remanente no tiene efectos devolutivos ni tampoco se puede diferir su aplicación a ejercicios futuros.

Forma de acreditar las donaciones para fines educacionales

Las donaciones se acreditan mediante un certificado emitido por la institución donataria, el cual debe contener la fecha de la donación, el monto y título que indique que es un certificado que acredita la donación del artículo 3 de la ley 19.247, individualización completa de la donataria y el donante, y debe tener una numeración impresa y correlativa, timbrados y registrados en la dirección regional del SII que corresponda.

No generan este crédito

- Las empresas del Estado y aquellas en la que el Estado, sus organismos o empresas y las municipalidades, tengan una participación o interés superior al 50% del capital.
- Cuando se discrimine a favor del donatario o de sus trabajadores o se interfiera en las funciones y deberes que el administrador del establecimiento educacional donatario encomiende a su personal
- Cuando se declare bajo el régimen de renta presunta o mediante contabilidad simplificada
- Cuando no se utilice ningún tipo de registro para determinar las rentas

2.1.5. Crédito por donaciones para fines deportivos

El artículo 62 de la ley 19.712 aprueba las donaciones efectuadas con fines deportivos las cuales podrán ser rebajadas como crédito del impuesto de 1era categoría, siempre y cuando se cumplan los requisitos y condiciones que establece dicha ley.

Donantes

Los donantes son aquellos contribuyentes que declaren sus rentas efectivas según contabilidad completa, tanto con régimen general y sistema simplificado del art. 14 bis, y además tributen de acuerdo a las normas que establece el impuesto de 1era categoría de la ley de la renta.

Requisitos

Para que proceda la rebaja como crédito de las donaciones estas deben:

- Integrar parte de la base imponible de los impuestos de 1era categoría o global complementario o el de 1era categoría conforme al artículo 14 bis según sus retiros o distribuciones.
- La donación deberá haberse efectuado a una organización deportiva de las que se señalan en el artículo 32 de la Ley 19.712 como a una corporación de alto rendimiento o una municipal de deportes o al instituto nacional de deportes.
- El donatario debe dar cuenta de haber recibido la donación mediante un certificado.
- La donación no ceda en beneficio de una organización formada por personas que estén relacionadas con el donante por vínculos patrimoniales o de parentesco.
- El proyecto debe estar aprobado por la respectiva dirección regional del instituto nacional de deportes de Chile.
- El proyecto podrá referirse a la adquisición de bienes corporales destinados permanentemente al cumplimiento de las actividades del donatario con fines deportivos, además deberán contar con una descripción de las actividades, adquisiciones y gastos que ellos involucren.

Donatarios y destino de la donación

Los donatarios, es decir, los beneficiados con las donaciones deben ser los siguientes organismos relacionados con el deporte:

- 1) El Instituto Nacional de Deportes de Chile, que se refiere el artículo 10 de la ley 19.712 y para todos los aspectos legales y contractuales será denominado “Chiledeportes”

Estas donaciones deberán tener los siguientes destinos:

- A la cuota nacional del Fondo Nacional para el Fomento del Deporte
- A una o más de las Cuotas Regionales del Fondo Nacional para el Fomento del Deporte

- 2) Las corporaciones de alto rendimiento que cuenten con un proyecto deportivo
- 3) Las corporaciones municipales que cuenten con un proyecto deportivo.
- 4) Las organizaciones deportivas que son personas jurídicas de derecho privado, dentro de las cuales se pueden considerar los clubes deportivos, ligas deportivas, asociaciones deportivas locales, consejo local de deportes, asociaciones deportivas regionales, federaciones deportivas nacionales, confederaciones deportivas y el Comité Olímpico de Chile, según lo establecido en el artículo 32 de la ley 19.712.

Estas últimas tres instituciones deberán destinar sus donaciones recibidas a financiar exclusivamente proyectos deportivos especificados por el donantes, dentro de los que hayan sido previamente aprobados por el Instituto Nacional de Deportes de Chile mediante concurso público y que se encuentren vigentes.

Además los beneficiarios deberán presentar anualmente un estado de fuentes y uso detallado de los recursos recibidos para el proyecto, si no se cumple con esta presentación, el beneficiario será sancionado

Naturaleza de las donaciones

Las donaciones sólo deberán efectuarse en dinero y su deducción como crédito del impuesto de 1era categoría procederá en el mismo ejercicio en que efectivamente se efectuó la donación y esta deberá registrarse en forma oportuna.

Beneficios tributarios de las donaciones

La franquicia tributaria de esta ley corresponde al 50% o 35% del monto actualizado de la donación según el proyecto deportivo de que se trate. El remanente que resulte no da derecho a imputación ni a devolución en ejercicios futuros.

Si el destino de la donación es a:

- El Instituto Nacional del Deporte de Chile en beneficio de la cuota nacional o una o más de las cuotas regionales del fondo nacional para el fomento del deporte el monto del crédito será del 50% de la donación reajustada.
- Una corporación de alto rendimiento o una corporación municipal o una organización deportiva y si están destinadas al cumplimiento de los objetivos señalados en las letras a) b) c) y d) del artículo 43 de la Ley 19.712 las que detallan que los recursos deberán destinarse a la financiar total o parcialmente planes, proyectos de educación física; fomentar y apoyar el deporte escolar recreativo; apoyar financieramente al deporte de competición comunal, regional, nacional, de proyección internacional y de alto rendimiento, cuyo costo sea:
 - o Igual o menor a 1.000 UTM el monto del crédito será del 50% de la donación reajustada.
 - o Mayor a 1.000 UTM y si se cumple la condición de destinar a lo menos el 30% de la donación a la cuota nacional o a una o más cuotas regionales el crédito será del 50% de la donación reajustada, si no se cumple la condición antes señalada el crédito será del 35% del monto de la donación reajustada.

- Una corporación de alto rendimiento o una corporación municipal o una organización deportiva y si están destinadas al cumplimiento de los objetivos señalados en la letra e) del artículo 43 de la Ley 19.712 que describe que los fondos deberán destinarse a financiar total o parcialmente la adquisición, construcción y reparación de recintos para fines deportivos y cuyo costo sea:
 - o Igual o menor a 8.000 UTM el monto del crédito será del 50% de la donación reajustada.
 - o Mayor a 8.000 UTM y si se cumple la condición de destinar a lo menos el 30% de la donación a la cuota nacional o a una o más cuotas regionales el crédito será del 50% de la donación reajustada, si no se cumple la condición antes señalada el crédito será del 35% del monto de la donación reajustada.

Monto hasta el cual las donaciones constituyen beneficio tributario

El monto del crédito no podrá ser superior al 2% de la Renta Líquida Imponible (RLI) o 14.000 Unidades Tributarias Mensuales (UTM) a diciembre de cada año.

La ley 19.885 en su artículo 10 establece que el monto total de la donación no podrá exceder en ningún caso el 4,5% de la RLI del donante, si fuera mayor, dicho excedente será gasto rechazado afecto a la tributación que dispone el artículo 21 de la LIR, es decir, a global complementario o adicional según corresponda o al impuesto único del 35% que establece el inciso 3° del mismo artículo.

La donación que está dentro del 4,5% de la RLI y que no va a constituir crédito contra el impuesto de 1era categoría tiene la calidad de gasto necesario para producir la renta y es gasto aceptado según lo establecido en la Ley 19.712 y puede deducirse como tal, conforme a las normas del artículo 31 N° 7 de la LIR.

Finalmente si el crédito determinado por las donaciones para fines deportivos es mayor al impuesto de 1era categoría, el remanente no tiene efectos devolutivos ni tampoco se puede diferir su aplicación a ejercicios futuros.

Forma de acreditar las donaciones para fines deportivos

Las donaciones se acreditan mediante un certificado emitido por la institución donataria, el cual debe contener la fecha de la donación, el monto y título que indique que es un certificado que acredita la donación del artículo 62 de la ley 19.712, individualización completa de la donataria y el donante, y debe tener una numeración impresa y correlativa, timbrados y registrados en la dirección regional del SII que corresponda.

No generan este crédito

- Las empresas del Estado y aquéllas en la que el Estado, sus organismos o empresas y las municipalidades, tengan una participación o interés superior al 50% del capital.
- Cuando la donación ceda en beneficio de una organización formada por personas que estén relacionadas con el donante por vínculos patrimoniales o de parentesco.
- Cuando se declare bajo el régimen de renta presunta o mediante contabilidad simplificada
- Cuando no se utilice ningún tipo de registro para determinar las rentas

2.1.6 Crédito por donaciones para fines sociales

En el artículo 1 de la ley 19.885 se aprueban las donaciones con fines sociales, dicha ley establece los beneficiarios, donantes y los detalles de ésta, a continuación se dará una visión general de lo que contiene esta ley.

Donantes

Los donantes son aquellos contribuyentes que declaren sus rentas efectivas según contabilidad completa o a base de retiros y distribuciones y tributen de acuerdo a las normas que establece el impuesto de 1era categoría de la ley de la renta

Requisitos

Para poder utilizar este crédito se debe cumplir con los siguientes requisitos:

- 1) El monto total de las donaciones por este concepto no podrán exceder el límite global absoluto del 4,5% de la RLI.
- 2) A lo menos el 33% de la donación deberá efectuarse al fondo mixto de apoyo social.
- 3) Estas donaciones se liberarán del tramite de la insinuación y se eximirán de impuesto de las herencias y donaciones que establece la ley 16.271
- 4) Las empresas que efectúen la donación deberán informarlo en forma detallada al Servicio de Impuestos Internos

Donatarios y destino de la donación

Estos son aquellos beneficiarios que reciben la donación con fines sociales, la ley establece que las donaciones deben ser a las siguientes instituciones para que proceda el crédito

- a) Corporaciones o Fundaciones, constituidas conforme a las normas del Título XXXIII del Libro I del Código Civil, que tengan por finalidad proveer directamente servicios a personas de escasos recursos o discapacitadas, y que estén debidamente incorporadas o inscritas en el Registro que debe llevar el Ministerio de Planificación y Cooperación.

Los servicios a los cuales se refiere el párrafo anterior podrán corresponder a:

- 1) Servicios que correspondan a necesidades inmediatas de las personas, tales como la alimentación, vestuario, alojamiento y salud.
- 2) Servicios orientados a aumentar la capacidad de las personas para mejorar sus oportunidades de vida, como nivelación de estudios y otorgamiento de trabajo.
- 3) Servicios que tiendan a prevenir la realización de conductas que marginen socialmente a las personas.

Todos estos servicios deberán ser directos, verificables, cuantificables y entregados a personas individualizables y distintas a los asociados de la institución, en forma gratuita o contra el pago de tarifas que no excluyan a potenciales beneficiarios de escasos recursos.

- b) El Fondo Mixto de Apoyo Social, denominado por la Ley N° 19.885, como “El Fondo”. Este fondo se constituirá por el 33% de la donación y aportará sus recursos a fundaciones o corporaciones seleccionadas de entre aquellas incorporadas al registro que mantendrá el Ministerio de Planificación y Cooperación.

Naturaleza de las donaciones

Las donaciones sólo deberán consistir en dinero y su deducción como crédito del impuesto de 1era categoría procederá en el mismo ejercicio en que efectivamente se efectuó la donación, y deberán registrarse en forma oportuna

Beneficios tributarios de las donaciones

El crédito sólo podrá ser deducido si el monto donado se encuentra incluido en la base del Impuesto de 1era Categoría correspondiente al año en que se efectúe materialmente la donación.

La franquicia tributaria que establece la ley 19.885 corresponde al 50% de la donación, debidamente reajustada en la forma establecida en el artículo 95 de la ley de la renta, es decir, dichas cantidades se reajustarán de acuerdo a la variación del índice de precios al consumidor, ocurrida entre el último día del mes anterior a aquél en el cual se llevó a cabo el desembolso

efectivo por concepto de donaciones y el último día del mes anterior al balance o fecha de cierre del ejercicio comercial respectivo.

La ley 19.885 en su artículo 10 establece que el monto de la donación no podrá exceder en ningún caso el 4,5% de la RLI del donante, si fuera mayor, dicho excedente será gasto rechazado afecto a la tributación que dispone el artículo 21 de la LIR, es decir, a global complementario o adicional según corresponda o al impuesto único del 35% que establece el inciso 3° del mismo artículo.

La donación que está dentro del 4,5% de la RLI y que no va a constituir crédito contra el impuesto de 1era categoría tiene la calidad de gasto necesario para producir la renta y es gasto aceptado según lo establecido en la propia Ley 19.885 y puede rebajarse como tal conforme a las normas del artículo 31 N° 7 de la LIR.

Finalmente si el crédito determinado por las donaciones para fines sociales es mayor al impuesto de 1era categoría, el remanente no tiene efectos devolutivos ni tampoco se puede diferir su aplicación a ejercicios futuros.

Forma de acreditar las donaciones para fines sociales

Las donaciones se acreditan mediante un certificado emitido por la institución donataria, el cual debe contener la fecha de la donación, el monto y título que indique que es un certificado que acredita la donación del artículo 1 de la ley 19.885, individualización completa de la donataria y el donante, y debe tener una numeración impresa y correlativa, timbrados y registrados en la dirección regional del SII que corresponda.

2.1.7. Crédito por rentas de zonas francas

En la circular 95 del 15 de septiembre de 1978 emitida por el Servicio de Impuestos Internos, se dispone sobre la tributación y franquicias que tendrán las rentas que provengan de las zonas declaradas como francas dentro del territorio nacional.

Se entiende por zona franca como aquella área o porción de territorio perfectamente deslindado y próximo a un puerto o aeropuerto amparada por presunción de extraterritorialidad aduanera. En estos lugares las mercancías pueden ser depositadas, transformadas, terminadas o comercializadas, sin restricción alguna. Mediante el decreto de hacienda 341, se autoriza el establecimiento de una Zona Franca en Arica e Iquique para aquellos establecimientos que desarrollen actividades propias de la industria electrónica, metalmecánica y química.

Contribuyentes beneficiados

Tienen derecho a este crédito aquellos contribuyentes de 1era categoría que ejerzan dentro y fuera de las Zonas y Depósitos Francos una o más de las actividades clasificadas en el artículo 20 de la LIR.

Para efectos del cálculo de este crédito se deben separar las rentas obtenidas dentro y fuera de la Zona, ya que según lo que establece el artículo 65 de la Ley de la Renta la declaración de la renta deberá ser sólo una, la cual será presentada en un solo formulario.

Forma de hacer efectiva la exención

Para los contribuyentes que sólo obtengan rentas que provengan de la 1era categoría o de actividades desarrolladas dentro de las zonas francas, la franquicia se materializa mediante la exención del impuesto de 1era categoría, la que se hace efectiva al momento de presentar la declaración mensual de impuestos respectiva, sin que sea necesaria la autorización del Servicio de Impuestos Internos.

Por otra parte, si el contribuyente ejerce dentro y fuera de las zonas francas una o más de las actividades clasificadas en el artículo 20 de la LIR, debe incluir en su declaración el conjunto de sus rentas anuales. En este caso, la exención del Impuesto de 1era Categoría que beneficia a rentas generadas en las zonas francas, se hace efectiva mediante la forma de un crédito o rebaja contra el impuesto de 1era categoría.

Monto de este crédito

Para calcular el crédito por las rentas de zonas francas se debe calcular en forma separada las rentas generadas por la zona franca y la que fueron generadas fuera de la zona franca. Luego, por las rentas que fueron percibidas por la explotación del capital dentro de la zona franca se le debe aplicar la tasa de impuesto de 1era categoría correspondiente al ejercicio por el cual se va a declarar y el monto que se genere por la aplicación de dicha tasa corresponderá a la franquicia tributaria que se obtiene por concepto de desarrollar actividades dentro de estas zonas específicas.

2.1.8 Crédito por adquisición de bienes físicos del activo inmovilizado

La Ley 18.985 del 28 de Junio de 1990, agregó a la Ley de la Renta, el artículo 33 bis, el cual establece un crédito a favor de aquellos contribuyentes que efectúen inversiones en bienes físicos del activo inmovilizado.

Contribuyentes beneficiados

Los contribuyentes que se benefician con el crédito por la inversión en bienes físicos del activo inmovilizado son los afectos al impuesto de primera categoría, que declaran renta efectiva por cualquiera de las actividades señaladas en los números 1, 3, 4 y 5 del artículo 20 de la Ley de la Renta, determinada según contabilidad completa, comprendiéndose dentro de ellos los contribuyentes acogidos a las normas del artículo 14 bis de la Ley de la Renta.

Requisitos

- a) Ser contribuyentes de 1era categoría con contabilidad completa
- b) Adquisición de bienes físicos del activo inmovilizado nuevos en mercado nacional.
- c) Importar bienes físicos del activo inmovilizado nuevos.
- d) Construir en el ejercicio bienes físicos del activo inmovilizado.
- e) El arrendamiento de bienes corporales muebles nuevos con opción de compra.

Bienes en los cuales debe efectuarse la inversión

- 1) Bienes físicos del activo inmovilizado adquiridos nuevos, ya sea, en el mercado interno o externo, incluyendo los adquiridos mediante contrato de leasing, y que puedan ser depreciables.
- 2) Bienes físicos del activo inmovilizado construidos por el contribuyente, ya sea directamente o a través de otra empresa y que puedan ser depreciados

Cuando se utiliza el término de bienes físicos del activo inmovilizado se entiende que son aquellos activos que fueron adquiridos o construidos con el ánimo o intención de usarlos en la explotación del negocio, sin el propósito de revenderlo.

Monto de este crédito

El monto de este crédito consiste en aplicar un 4% al valor de los bienes físicos del activo inmovilizado adquiridos nuevos o construidos por el contribuyente.

Es importante señalar que este beneficio tributario no es anual, es decir, que si estos bienes tienen una existencia dentro de la empresa inferior a un año, igual procederá la deducción del 4% por el total.

Valor a considerar de los bienes para los efectos de determinar el monto del crédito

Para calcular este crédito por compras de activo fijo, se deberá considerar su valor actualizado al término del ejercicio, según las normas de corrección monetaria establecidas en el artículo 41 N° 2 de la LIR y antes de descontar la depreciación del período correspondiente. El valor de estos bienes corresponderá a aquel que se determine al momento en que puedan ser utilizados o puedan entrar en funcionamiento.

Límite de este beneficio tributario

En ningún caso el monto anual del crédito podrá exceder las 500 unidades tributarias mensuales, considerando el valor de la unidad tributaria mensual del mes de cierre del ejercicio

No generan este crédito

- Los contribuyentes no afectos o exentos de primera categoría, cualquiera que sea la forma en que declaren o determinen su renta.
- Los contribuyentes que declaren según contabilidad simplificada como los de renta presunta.
- Las empresas del Estado y las empresas en que el Estado, sus organismos o empresas o municipalidades, tengan una participación o interés superior al 50% del capital.
- Las empresas que entreguen en arrendamiento con opción de compra de bienes físicos del activo inmovilizado, ya que en este caso la norma le otorga el derecho a la rebaja tributaria a la empresa que toma en arrendamiento con opción de compra los bienes, ya que es ella la que realmente ha efectuado el desembolso de la inversión.

Respecto de los bienes contruidos, no darán derecho a crédito las obras que consistan en mantención o reparación de los mismos. Tampoco darán derecho a crédito los activos que puedan ser usados para fines habitacionales o de transporte, excluidos los camiones, camionetas de cabina simple y otros destinados exclusivamente al transporte de carga.

Excepción sobre el derecho a imputación a ejercicios posteriores

Según el artículo 4 transitorio de la Ley N° 19.578, tendrán derecho a imputación a ejercicios posteriores los remanentes de créditos provenientes por compras del activo físico inmovilizado por inversiones efectuadas en los años tributarios 1999 al 2002, estos remanentes podrán seguir recuperándose en los ejercicios siguientes hasta su total recuperación o utilización, debidamente reajustado por la variación del índice de precios al consumidor.

Formas de acreditar la adquisición de bienes físicos del activo inmovilizado

La adquisición se podrá acreditar a través de las facturas de compra de los activos fijos o por medio de los contratos que se hayan realizado para dicha adquisición

2.2. Créditos cuyos remanentes no dan derecho a devolución, pero si a imputación al impuesto de 1era categoría de ejercicios futuros

2.2.1. Crédito por donaciones a universidades e institutos profesionales

El artículo 69 de la ley 18.681, modificado por el artículo 2 de la ley 18.775 señala que:

“Los contribuyentes que de acuerdo con las normas generales de la Ley sobre Impuesto a la Renta, declaren sus rentas efectivas, determinadas mediante contabilidad completa y tributen conforme a las normas del Impuesto de primera categoría, podrán descontar de sus respectivos impuestos las sumas donadas a Universidades e Institutos Profesionales estatales y particulares reconocidos por el Estado, siempre que éstas se encuentren comprendidas en la declaración respectiva”

Donantes

Los donantes deben ser contribuyentes afectos al impuesto de 1era categoría conforme a los dispuesto en los artículos 14 bis o 20 de la ley de la renta que declaren su renta efectiva en dicha categoría determinada mediante contabilidad completa o simplificada.

Donatarios y destino de la donación

Los beneficiarios de este crédito deben ser Instituciones de Educación Superior tales como las Universidades Estatales y/o Particulares y los Institutos Profesionales Estatales y/o Particulares, todos estos reconocidos por el Estado.

El destino de este tipo de donaciones deberá ser:

- Financiar la adquisición de bienes inmuebles y de equipamiento, como también a la readecuación de la infraestructura de las instituciones beneficiadas, tendientes a apoyar el perfeccionamiento del quehacer académico.
- Financiar proyectos de investigación emprendidos por las instituciones beneficiadas.

Naturaleza de las donaciones

Las donaciones sólo deberán consistir en dinero y su deducción de los impuestos de 1era categoría o global complementario, según corresponda, deberá efectuarse en el ejercicio en que efectivamente se incurrió en tales desembolsos y estar oportunamente asentados en los libros contables de los donantes, cuando deba llevarse dicho tipo de registros.

Beneficios tributarios de las donaciones

Para que procedan las deducciones por concepto de donaciones, las rentas destinadas a dicho fin, en el ejercicio en que se efectúen, deberá integrar o formar parte de las bases imponibles de los impuestos de 1era categoría o global complementario para el cálculo de dichos tributos, de los cuales posteriormente, en la medida que se cumplan todos los requisitos exigidos, podrán deducirse esas sumas donadas en los términos que se indicará mas adelante.

Con respecto al impuesto de 1era categoría del artículo 20 de la LIR, las sumas donadas en la parte que constituyan crédito, no se considerarán un gasto necesario de aquellos que se refiere el artículo 31 de la ley de la renta, y por tanto deben integrar su base imponible. En relación con el impuesto de 1era categoría del artículo 14 bis de la LIR, las sumas donadas que constituyan crédito también deben integrar su base imponible, vale decir, tales desembolsos deben estar comprendidos en los retiros y distribuciones efectuadas, debidamente actualizadas.

Los contribuyentes que efectúen donaciones en conformidad con las normas del artículo 69 de la Ley N° 18.681 podrán descontar del monto del impuesto de 1era categoría hasta un 50% de las sumas donadas debidamente reajustadas en conformidad a lo establecido en el artículo 95 de la LIR.

No obstante a lo anterior, los contribuyentes que se encuentren en condiciones de utilizar este beneficio impositivo, podrán descontar del impuesto de 1era categoría como límite máximo el equivalente a 14.000 UTM, vigentes a diciembre del año en el cual se efectuó la donación. Para esto se considera tanto el 50% de la donación efectuada en el ejercicio comercial como también los remanentes de crédito provenientes de ejercicios anteriores, ambos debidamente reajustados.

Según lo establecido en el artículo 10 de la ley 19.885, el monto de las donaciones no puede exceder en ningún caso el 4,5% de la RLI del donante, en el caso que la donación exceda dicho límite, el excedente será gasto rechazado, afecto a la tributación que dispone el artículo 21 de la LIR, es decir, a global complementario o adicional según corresponda o al impuesto único del 35% que establece el inciso 3° del mismo artículo.

Además la donación que está dentro del límite del 4,5% de la RLI del donante y que no constituya crédito contra el impuesto de 1era categoría, podrá rebajarse como gasto en la medida que se cumplan los requisitos que exige el N° 7 del artículo 31 de la LIR, los cuales señalan que el gasto necesario no puede exceder del 2% de la RLI o el 0,16% del capital propio tributario, ambos determinados al término del ejercicio.

Por otra parte, si el donante registra una pérdida tributaria en el año comercial en que efectúa la donación, es decir, su renta líquida imponible es negativa no se podrá aplicar el límite del 4,5 % de la RLI, por lo tanto el crédito será un 50% de la donación, siempre que no exceda las 14.000 UTM, y en el caso del gasto no deberá exceder el 0,16% del capital propio tributario, establecido en el N° 7 del artículo 31 de la LIR.

Finalmente, el crédito se imputará al impuesto de 1era categoría una vez deducidos todos los créditos que no pueden imputarse en ejercicios siguientes. En el caso de que resulten remanentes de este crédito en análisis, estos no tienen efectos devolutivos, pero si se podrán imputarse al impuesto de 1era categoría en ejercicios futuros, debidamente reajustados

Forma de acreditar las donaciones a universidades e institutos profesionales

Las donaciones se acreditan mediante un certificado emitido por la institución donataria, el cual debe contener la siguiente leyenda impresa: “Certificado que acredita donación artículo 69, Ley N° 18.681”; la fecha de la donación; el monto en números y letras; individualización completa de la donataria y el donante; debe tener una numeración impresa y correlativa, timbrados y registrados en la dirección regional del SII que corresponda; emisión en triplicado con el siguiente destino impreso: el original debe ser entregado al donante, la segunda copia al Ministerio de Educación y la última debe mantenerla archivada la institución donataria; además debe estar suscrito por el representante legal o la persona habilitada para ello, con su nombre, firma y timbre; y finalmente señalar el destino de la donación. Además del certificado se

requiere una copia autorizada de la Resolución Exenta de visación de donaciones emitida por el Ministerio de Educación.

2.2.2. Crédito por impuesto de primera categoría, a contribuyentes acogidos al artículo 14 bis de la LIR.

Contribuyentes Beneficiados

Los contribuyentes beneficiados son los que se encuentran acogidos al sistema simplificado establecido en el artículo 14 bis de la Ley de Impuesto a la Renta, el cual expresa lo siguiente:

“Los contribuyentes obligados a declarar renta efectiva según contabilidad completa por rentas del artículo 20 de esta ley, cuyos ingresos por ventas, servicios u otras actividades de su giro, no hayan excedido un promedio anual de 3.000 unidades tributarias mensuales en los tres últimos ejercicios, podrán optar por pagar los impuestos anuales de primera categoría y global complementario o adicional, sobre todos los retiros en dinero o en especies que efectúen los propietarios, socios o comuneros, y todas las cantidades que distribuyan a cualquier título las sociedades anónimas o en comandita por acciones, sin distinguir o considerar su origen o fuente, o si se trata o no de sumas no gravadas o exentas”.

De lo anterior se desprende que es una modalidad especial para tributar en 1era categoría, la que básicamente consiste en gravar los retiros y distribuciones en su totalidad sin distinguir si provienen de cantidades exentas o no.

Monto del Crédito

Según lo dispuesto por el artículo 1º transitorio de la Ley 18.775, los contribuyentes que tributan bajo las normas del Art.14 bis de la Ley de la Renta, tienen un crédito a favor, equivalente al monto pagado por concepto de impuesto de Primera Categoría sobre las utilidades tributables no retiradas o distribuidas al 31 de diciembre del año anterior al cual se acogen al régimen optativo que establece dicha norma legal.

Esta franquicia deberá ser reajustada por la variación del índice de precios al consumidor determinado entre el mes anterior al pago y el mes anterior a la imputación.

Imputación del Crédito

Cuando el monto del crédito por este concepto, sea superior al saldo de impuesto de Primera Categoría determinado sobre los retiros o distribuciones actualizados, luego de haber rebajado los demás créditos de Primera Categoría, cuando procedan, sólo deberá anotarse el monto del citado crédito hasta completar dicho saldo de impuesto.

El remanente del crédito podrá ser recuperado en los ejercicios posteriores, siempre que se declaren dichos saldos pendientes en la declaración anual de la renta, con su reajuste respectivo, y de esta forma hasta su total extinción.

Requisitos para obtener este crédito

Para optar a este beneficio tributario se debe presentar una declaración jurada al SII, con un plazo máximo de 180 días una vez acogido al sistema, la que debe incluir: nombre, RUT, razón social de la empresa, monto de las cantidades no retiradas ni distribuidas que fueron gravadas con el impuesto de 1era categoría y el impuesto de 1era categoría con derecho a recuperación.

2.2.3. Crédito por inversiones en las provincias de Arica y Parinacota

La Ley 19.420 establece incentivos tributarios para el desarrollo económico de las provincias de Arica y Parinacota, especialmente frente a las normas de la Ley de la Renta y del Impuesto al Valor Agregado, dentro de estos incentivos se encuentra el derecho a crédito a inversiones que se realicen en estas provincias, franquicia que se analizará a continuación.

Contribuyentes Beneficiados

Los contribuyentes que realicen inversiones en las provincias de Arica y Parinacota y que se encuentren afectos al impuesto de 1era categoría conforme a las normas del artículo 14 bis o 20 de la Ley de la Renta, que declaren renta efectiva en dicha categoría, determinada mediante contabilidad completa.

Además tendrán derecho a este beneficio los contribuyentes acogidos al régimen preferencial establecido por el artículo 27 del Decreto con Fuerza de Ley N° 341 de 1977, esto es, las empresas industriales manufactureras instaladas o que se instalen en Arica, siempre y cuando se sometan a todas las normas que lo regulan y a su vez renuncien a la exención del Impuesto de 1era categoría que las favorece en virtud de dicha norma, y lo declaren y paguen a contar del año comercial en el cual tengan derecho a imputar el citado crédito.

Los contribuyentes deberán informar al SII el monto total de la inversión realizada con derecho a crédito, al momento de realizar la primera declaración anual del impuesto a la renta que debe efectuar por el año comercial en que adquirió el bien o terminó la construcción definitiva de la obra.

Inversiones

Las inversiones efectuadas en las provincias de Arica y Parinacota deben estar destinadas a la producción de bienes o prestación de servicios en esas provincias.

Sólo podrán acceder a este beneficio, los contribuyentes cuyos proyectos de inversión sean de un monto superior a las 2.000 UTM para los proyectos ejecutados en la provincia de Arica y a las 1.000 UTM para los proyectos que se ejecuten en la provincia de Parinacota.

Bienes Físicos del Activo Inmovilizado que dan derecho al crédito

- Construcciones nuevas, excluyéndose el valor del terreno, ya sea construido directamente por el contribuyente o a través de otra empresas, siempre y cuando sean depreciables y estén vinculados directamente con la producción de bienes o prestación de servicios de la empresa.
- Maquinarias y equipos adquiridos nuevos, ya sea en el mercado interno o externo o construido por el contribuyente o por terceros. Se entiende por equipo al conjunto de máquinas, útiles y accesorios que complementen una inversión principal.
- Inmuebles nuevos, excluyéndose el valor del terreno, ya sea, construidos directamente por el contribuyente o a través de un tercero, destinados preferentemente a la explotación comercial con fines turísticos, incluyendo todo el equipamiento complementario al proyecto principal en instalaciones, mobiliarios y accesorios necesarios para el desarrollo de la actividad, y que sean depreciables.
- Construcciones de edificaciones nuevas destinadas a oficinas o al uso habitacional, excluyéndose el valor del terreno, ya que este no se deprecia, que comprendan mas de 5 unidades en un mismo proyecto, con un total de superficie construida no inferior a 1000 metros cuadrados.
- Vehículos motorizados en general, incluyendo aquellos vehículos que posean maquinarias montadas, que sean inseparables de la parte motorizada del vehículo

Bienes Físicos del Activo Inmovilizado que no dan derecho a crédito

- Bienes no sujetos a depreciación, entendiéndose por éstos, aquellos bienes que por su naturaleza no seas susceptibles de ser depreciados, dentro de los cuales se encuentran por ejemplo, los terrenos que además de no poder ser adquiridos nuevos tampoco son depreciables. Por lo tanto, para efectos del cálculo del crédito el valor del terreno debe descontarse de la inversión total a realizar.
- Bienes que para efectos tributarios, según tablas fijadas por el SII, mediante sus diversas instrucciones, tengan una vida útil normal inferior a tres años.
- Bienes usados en general, ya sean adquiridos en el mercado nacional o internacional.
- Remodelaciones, mejoras y reparaciones de bienes muebles e inmuebles, usados o terminados.

- Bienes en que la ley autoriza efectuar la inversión, pero que no puedan ser clasificados como bienes físicos del activo inmovilizado o que pudiendo ser catalogados como tales, al término del ejercicio en el cual procede invocarse la franquicia sean considerados como bienes no destinados a la producción de bienes o a la prestación de servicios del giro del contribuyente, no presten una utilidad efectiva y permanente en la explotación de la empresa, o no existan en el negocio, ya sea, por su enajenación o castigo, ya que la norma establece que para los efectos de calcular el crédito los citados bienes se considerarán por su valor actualizado al término del ejercicio, conforme a las normas del Artículo 41 de la Ley de la Renta.

Valor a considerar de los bienes para efectos de determinar el monto del crédito

El valor de estos bienes será aquel que corresponda al momento que éstos puedan ser utilizados o entrar en funcionamiento y que como una unidad determinada y definida se le pueda aplicar la reajustabilidad del artículo 41 N° 2 de la LIR al término del ejercicio.

Por lo tanto, para calcular el monto del crédito se deberá considerar el valor actualizado al término del ejercicio y antes de descontar la depreciación tributaria que corresponde al período que afecta a dichos bienes.

Monto de este crédito

Este será equivalente al 30% del valor de los bienes físicos del activo inmovilizado que correspondan a maquinarias, construcciones y equipos, incluyendo los inmuebles destinados preferentemente a su explotación comercial con fines turísticos, directamente vinculados con la producción de bienes o prestación de servicios del giro o actividad del contribuyente, adquiridos nuevos o terminados de construir en el ejercicio, según su valor actualizado al término del ejercicio de conformidad con las normas del artículo 41 de la LIR y antes de deducir sus depreciaciones correspondientes.

Tratándose de inversiones en construcción de inmuebles efectuadas en la provincia de Parinacota, el porcentaje del crédito será del 40%. Igual porcentaje se aplicará a las inversiones efectuadas en la provincia de Arica en inmuebles destinados preferentemente a su explotación comercial con fines turísticos, calificadas como de alto interés por el Director del Servicio

Nacional de Turismo. En el caso de los bienes inmuebles, el beneficio podrá ser solicitado sólo una vez para el mismo bien.

Cabe señalar que esta rebaja tributaria no es anual, de tal modo que si los bienes adquiridos o construidos, tienen una existencia en la empresa inferior a un año al 31 de diciembre del ejercicio respectivo, igual procederá la deducción, sin efectuar ninguna proporción, ya que la Ley que contempla dicho crédito no establece ninguna limitación en tal sentido.

Plazos para acogerse al crédito tributario

Los contribuyentes podrán acogerse al beneficio del crédito establecido en este artículo hasta el 31 de diciembre de 2007 y sólo se aplicará respecto de los bienes incorporados al proyecto de inversión a la fecha, no obstante que la recuperación del crédito a que tengan derecho podrá hacerse hasta el año 2030

El bien muebles que se benefició por el crédito deberá permanecer en las provincias señaladas por un plazo mínimo de 4 años contados desde la fecha en que fueron adquiridos, salvo autorización del SII.

Situación de los remanentes de crédito

El remanente es aquel monto que se genera cuando el monto del crédito es superior al impuesto de 1era categoría a pagar.

Los remanentes generados por la imputación de este crédito al impuesto de 1era categoría, podrá deducirse del mismo tributo que deba declararse en los ejercicios siguientes, debidamente reajustados bajo la modalidad dispuesta en el inciso tercero del artículo 31 N° 3 de la LIR, estos es, en la variación del índice de precios al consumidor, existente entre el último día del mes anterior del año en que se determinó dicho remanente y el último día del mes anterior al cierre del ejercicio del siguiente año.

Situación del crédito frente a la determinación de la renta líquida imponible de 1era categoría

El crédito será un menor costo de adquisición o construcción de los bienes en el período comercial en el cual ocurrieron estos hechos, independientemente de que dicho crédito en la fecha de la presentación de la declaración del impuesto de 1era categoría haya sido recuperado total o parcialmente mediante su imputación o deducción del citado tributo de categoría, esto último debido a que los remanentes que resulten de su rebaja del referido gravamen son recuperables en los ejercicios siguientes hasta su total utilización.

Lo señalado anteriormente, en el caso de los contribuyentes del artículo 20 de la LIR, tendrá efecto en el cálculo de la depreciación del ejercicio de los citados bienes, la cual deberá determinarse sobre su monto actualizado al cierre del período, menos el monto del crédito tributario en estudio y también el del crédito por bienes físicos del activo inmovilizado, establecido en el art. 33 bis de la LIR, ya que ambos son totalmente compatibles, en la parte que haya sido efectivamente utilizado. En los ejercicios siguientes este nuevo valor deberá considerarse para los fines de la aplicación de las normas sobre revalorización y depreciación de los mencionados bienes, contenidas en los artículos 41 N° 2 y 31 N° 5 de la LIR.

2.2.4. Crédito por inversiones en las regiones XI, XII y provincia de Palena

En la Ley N° 19.606 se establece un crédito tributario con el fin de crear incentivos para estimular el desarrollo económico de las regiones de Aysén y de Magallanes y de la provincia de Palena, esta franquicia tributaria nace por las inversiones efectuadas en dichas localidades.

Contribuyentes Beneficiados

Serán beneficiados por esta franquicia tributaria los contribuyentes que se encuentren afectos al impuesto de 1era categoría y que declaren sobre renta efectiva determinada según contabilidad completa, incluyendo a los contribuyentes acogidos al artículo 14 bis de la LIR. Este crédito es por las inversiones vinculadas directamente con la producción de bienes o prestación de servicios del giro del contribuyente, que efectúen en las regiones XI y XII y en la provincia de Palena, hasta el 31 de diciembre del 2008, pero la recuperación del crédito se podrá hacer hasta el año 2030.

Bienes que deben formar parte de los proyectos de inversión

Estos bienes deben ser de propiedad del contribuyente, contablemente deben ser bienes físicos del activo inmovilizado depreciables y de vida útil superior a 3 años. Los bienes que a continuación se indican se benefician de este crédito:

1. Embarcaciones y aeronaves destinadas exclusivamente a prestar servicios de transporte de carga, pasajeros, o de turismo en las zonas al sur del paralelo 41° o entre los paralelos 20° y 41° latitud sur los meridianos 80° y 120 ° longitud oeste, que operen servicios regulares o de turismo en las regiones y provincia antes citadas;
2. Inmuebles, equipamiento e instalaciones anexas, destinadas preferentemente a su explotación comercial con fines turísticos;
3. Construcciones, maquinarias e instalaciones, incorporados a proyectos innovadores destinados al cultivo y crianza de especies o razas acuícolas, avícolas, pecuarias o biológicas en general, que no estén siendo explotadas en las regiones y provincia señaladas;

4. Obras de infraestructura, maquinarias y equipos para su ejecución y equipamiento complementario, destinados a la prestación para sí o para terceros, de servicios al transporte vial, marítimo o aéreo;
5. Construcciones, maquinarias y equipos, destinados a la prestación de servicios de investigación aplicada, vinculada a los proyectos o actividades beneficiados por este crédito tributario;
6. Vehículos motorizados especiales fuera de carretera con maquinaria montada, que operen dentro de las regiones y provincia citadas, como por ejemplo grúas, bulldózer, entre otros;
7. Construcciones, maquinarias y equipos e instalaciones, incorporados a proyectos destinados preferentemente a la elaboración de bienes, a través de transformación industrial, incluyendo la generación y transmisión de energía eléctrica;
8. Remolcadores y lanchas, y que cumplan los requisitos señalados en el N° 1., destinadas a prestar servicios a naves en las regiones y provincia señaladas;
9. Construcciones, maquinarias y equipos, incorporados a proyectos destinados al cultivo, crianza de especies o razas avícolas, pecuarias o acuícolas;
10. Construcciones, maquinarias y equipos, destinados a la prestación de servicios de análisis de laboratorio, control de calidad, certificación de conformidad, industriales, control fitosanitario o zoonosanitario a los proyectos o actividades beneficiados por este crédito tributario.
11. Construcción de edificaciones destinadas a actividades productivas o de prestación de servicios educacionales, de salud o de almacenaje, de a lo menos 500 m² construidos y las destinadas a oficinas o al uso habitacional que incluyan o no locales comerciales, estacionamientos o bodegas, de más de 5 unidades, con una superficie total construida no inferior a 1.000 m².

Los bienes establecidos anteriormente tienen que tener las características de haber sido terminados de construir en el ejercicio o adquirirlos nuevos, a excepto de los bienes citados en los números 1 y 8 que pueden ser nuevos o también usados reacondicionados, siempre que se hayan importado desde el extranjero y que no tengan registro anterior en el país.

Monto de este Crédito

El monto del crédito es un porcentaje sobre el valor los bienes mencionados anteriormente, para dicho efecto el monto a considerar de los bienes será el valor actualizado al término del ejercicio según las normas del artículo 41 de la LIR, y antes de deducir las depreciaciones correspondientes.

Dicho porcentaje depende del monto de la inversión y de los tipos de bienes del proyecto. Para acceder a este crédito debe realizarse una inversión superior a las 2.000 Unidades Tributarias Mensuales (UTM), por lo cual desde este monto comienza el primer tramo.

El monto del crédito corresponde a los siguientes porcentajes:

- De 2.000 UTM hasta menos de 200.000 UTM el porcentaje del crédito es de un 40%, siempre y cuando los bienes que conformen el proyecto sean los que se encuentran clasificados desde el 1 al 6 en el apartado anterior.
- De 2.000 UTM hasta menos de 200.000 UTM el porcentaje del crédito es de un 20%, siempre que los bienes que conforman el proyecto estén clasificados desde el 7 al 11 en apartado anterior.
- De 200.000 UTM hasta menos de 2.500.000 UTM el porcentaje del crédito a aplicar es de un 15%, independiente del tipo de bien que conforme el proyecto de inversión, es decir, todos los bienes que están clasificados entre el 1 y el 11.
- De 2.500.000 UTM y más el porcentaje del crédito a aplicar es de un 10%, siempre que los bienes que forman el proyecto den derecho a este crédito.

No obstante lo anterior, tratándose de proyectos cuya ejecución y operación se realice dentro de las comunas de Hualaihué, Futaleufú, Palena, Chaitén, Lago Verde, Guaitecas, Chile Chico, Río Ibañez, Cochrane, Villa O'Higgins, Tortel, Natales, Torres del Paine, Río Verde, Laguna Blanca, San Gregorio, Timaukel, Primavera, Porvenir y Navarino, el monto de la inversión será como mínimo 1.000 UTM.

Imputación del crédito

Este crédito nace a contar del año comercial en que se realiza la adquisición o el término de la construcción del bien, es decir, cuando este puede ser utilizado en forma definitiva, y en el caso de los proyectos cuando estos se encuentre totalmente terminados.

Si al imputar esta franquicia, después de aquellos créditos que no se imputan a ejercicios futuros, al impuesto de 1era categoría quedase un remanente, se podrán deducir en el ejercicio siguiente, debidamente reajustados según lo establecido en el inciso tercero del N° 3 del artículo 31 de la LIR, pero con un plazo máximo que abarca hasta el año 2030.

Requisitos para obtener este crédito

Para acceder a este crédito, se debe informar al SII el monto total de la inversión realizada en la primera declaración anual del impuesto a la renta que debe formular por el año comercial en que adquirió o terminó de construir el bien o dio término al proyecto de inversión.

Los bienes que forman parte del proyecto, no pueden salir de la zona comprendida por las regiones XI, XII y provincia de Palena, por un plazo mínimo de 5 años, en caso contrario el contribuyente deberá devolver el impuesto no enterado en arcas fiscales por la aplicación del crédito. En el caso que el bien deba salir de la zona antes mencionada para realizarle una reparación tendrá un plazo de 3 meses, prorrogable por 1 año

Por otra parte, si el contribuyente desea saber si su proyecto cumple con los requisitos que exige la ley para acceder a este crédito, podrá solicitar que el Director Regional del SII que verifique si la inversión cumple con dichos requisitos.

Contribuyentes inhabilitados para acceder a este crédito

Los contribuyentes que a la fecha de la deducción del crédito, adeuden al Fisco impuestos girados en virtud de lo dispuesto en los incisos cuarto y quinto del artículo 24 del Código Tributario, así como los reajustes, intereses y sanciones que correspondan. Tampoco podrán acceder al referido crédito, los contribuyentes que adeuden al Fisco gravámenes aduaneros con plazo vencido o sanciones por infracciones aduaneras.

Finalmente el beneficio del crédito, es incompatible con cualquier otra bonificación otorgada por el Estado sobre los mismos bienes, dispuesta especialmente con el fin de favorecer a las Regiones y Provincia señaladas, debiendo el contribuyente optar por uno de ellos. Pero en el caso del crédito establecido en el artículo 33 bis de la LIR, el que otorga un 4% crédito sobre el valor de los bienes del activo inmovilizado, es totalmente compatible, es decir, se pueden usar ambos créditos sobre el mismo valor de la inversión.

Modificaciones introducidas a este crédito

Todo lo anterior rige para los proyectos de inversión iniciados a contar del 01/01/1999 hasta el 10/05/2004 a partir del 01/01/2004 las normas que regulan este crédito son las establecidas por la Ley N° 19.946, que sólo realiza algunas modificaciones a la antigua Ley. Entre las fechas 01/01/2004 y el 10/05/2004 el contribuyente podrá optar a que beneficio desea acogerse.

Las principales modificaciones que introduce esta nueva Ley son la nueva agrupación de los bienes físicos del activo inmovilizado, la nueva escala para la determinación del crédito y finalmente establece un monto máximo de crédito a imputar.

Los bienes deben cumplir con los mismos requisitos exigidos con antelación, y actualmente están agrupados de la siguiente manera:

- Construcciones, maquinarias y equipos que estén vinculados directamente con la producción de bienes o la prestación de servicios del giro de la empresa;

- Inmuebles destinados preferentemente a su explotación comercial con fines turísticos, que estén vinculados directamente con la producción de bienes o la prestación de servicios de la actividad del contribuyente;
- Embarcaciones y aeronaves destinadas exclusivamente a prestar servicios de transporte de carga, pasajeros, o de turismo en la zonas al sur del paralelo 41° o entre los paralelos 20° y 41° latitud sur los meridianos 80° y 120 ° longitud oeste, que operen servicios regulares o de turismo en las regiones XI, XII y provincia de Palena;
- Remolcadores y lanchas, y que cumplan los requisitos señalados en el N° 1., destinadas a prestar servicios a naves en las regiones y provincia señaladas.

Las construcciones, maquinarias, equipos e inmuebles deben ser terminados de construir en el ejercicio o adquirirlos nuevos; y las embarcaciones, aeronaves, remolcadores y lanchas deben ser nuevos o también usados reacondicionados, siempre que se hayan importado desde el extranjero y que no tengan registro anterior en el país.

Por otra parte dependiendo del monto de inversión se calculará el porcentaje a aplicar a los bienes del proyecto. Entonces el porcentaje a aplicar corresponden a:

- Si la inversión está entre 0 UTM y 200.0000 UTM se le aplica un porcentaje al monto del proyecto de la inversión del 32%.
- Si la inversión está entre 200.000 UTM y 2.500.000 UTM se debe aplicar un 15% al monto del proyecto de inversión y además se debe agregar al resultado 34.000 UTM.
- Si la inversión es superior a 2.500.000 UTM se debe aplicar un 10 % al monto del proyecto de la inversión y se debe agregar al resultado la cantidad de 159.000 UTM.

Finalmente el crédito máximo al que puede optar el contribuyente durante cada año tributario, es de 80.000 UTM. Si al imputar este crédito al impuesto de 1era categoría resultase un remanente, este da derecho a recuperarlo en los ejercicios siguientes, debidamente reajustado.

2.2.5. Crédito por impuestos pagados en el exterior

ARTICULO 41 A de la Ley de la Renta

Créditos por impuestos pagados por rentas generadas en el exterior

Los artículos 41 A y 41 B a la Ley de Renta establecen que los contribuyentes domiciliados o residentes en Chile que obtengan rentas del exterior que hayan sido gravadas en el extranjero tienen derecho a un crédito en contra de los impuestos a pagar en el país por dichas rentas extranjeras. El objetivo es disminuir la doble tributación internacional, la cual constituye una barrera a los negocios y empresas que cruzan las fronteras de dos países.

1) Contribuyentes beneficiados

Tendrán derecho a un crédito contra el impuesto de 1era categoría aquellos contribuyentes que perciban rentas y hayan pagado impuestos en el exterior, domiciliados o residentes en el país, cualquiera sea su naturaleza jurídica estén o no obligados a llevar contabilidad.

Los contribuyentes que señala el artículo 41 A de la Ley de la Renta como beneficiados con este crédito son los siguientes:

- a) Los contribuyentes que perciban dividendos o efectúen retiros de utilidades de sociedades constituidas en el extranjero o perciban del exterior rentas por el uso de marcas, patentes, fórmulas, asesorías técnicas y otras prestaciones similares.
- b) Los contribuyentes que tengan agencias u otros establecimientos permanentes en el exterior

2) Requisitos que deben incurrir

- Que los impuestos aplicados en el exterior sean similares o sustitutivos a los que contiene la Ley de Impuesto a la Renta en Chile.
- Hacer la inversión a través del mercado cambiario formal, por ejemplo, a través de bancos.

- Los contribuyentes deberán inscribirse previamente en el Registro de inversiones en el extranjero que llevará el Servicio de Impuestos Internos.
- Que las rentas obtenidas sean de aquellas que se afectan con el impuesto de 1era categoría.
- Los impuestos pagados por las empresas en el extranjero deberán acreditarse mediante el correspondiente recibo o bien, con un certificado oficial expedido por la autoridad competente del país extranjero, debidamente legalizados y traducidos si procediere.
- El director del Servicio de Impuestos Internos podrá designar auditores del sector público o privado u otros ministros de fé, para que verifiquen la efectividad de los pagos o retención de los impuestos externos, devolución de capitales invertidos en el extranjero, y el cumplimiento de las demás condiciones que se establecen

3) Rentas que generan el crédito por los impuestos pagados en el extranjero

Las rentas provenientes de la explotación de capital que tienen derecho a rebajar este crédito del impuesto de 1era categoría que les afecta son:

- a. Dividendos percibidos por el dominio, posesión o tenencia a cualquier título de Sociedades Anónimas constituidas en el exterior, sólo por el impuesto que grave directamente la remesa o el retiro de la utilidad, o el impuesto pagado por la renta de la sociedad en el exterior o la parte que corresponda.
- b. Retiros de utilidades provenientes de derechos sociales en sociedades de personas constituidas en el extranjero, sólo por el impuesto a la renta que grave directamente la remesa o el retiro de la utilidad, o el impuesto pagado por la renta de la sociedad en el exterior o la parte que corresponda.
- c. Rentas percibidas por el uso de marcas, patentes, fórmulas, asesorías técnicas y otras prestaciones similares, sólo por el impuesto a la renta que grave directamente la remesa o el pago de la renta. En relación con similares, cabe aclarar que sólo quedarán amparadas por este beneficio aquellas que se

encuentren afectas al impuesto de 1era categoría, excluyéndose, por lo tanto, las rentas provenientes de prestaciones que ya sea por naturaleza del servicio prestado como por la calidad del prestador de servicio, deban clasificarse en la segunda categoría de la ley de la renta.

- d. Rentas percibidas o devengadas provenientes de agencias u otros establecimientos permanentes en el exterior, solo por el impuesto a la renta que las grave directamente como empresa.

También dará derecho a crédito el impuesto a la renta pagado por una sociedad en la parte de las utilidades que reparte a la empresa que remesa dichas utilidades a Chile, siempre que ambas estén domiciliadas en el mismo país y la segunda posea directamente el 10% o más del capital de la primera

Cualquier otra renta, ingreso o utilidad del exterior, que no provenga de las inversiones, operaciones y prestaciones señaladas anteriormente, no dan derecho a la rebaja como crédito de los impuestos soportados en el extranjero, que se establece en el artículo 41 A de la LIR, sin perjuicio de la tributación que les afecte en Chile conforme a las normas generales de la Ley de la Renta.

4) Determinación del crédito

El crédito es equivalente a aplicar la tasa del Impuesto de 1era Categoría sobre una cantidad tal que al restar el crédito de dicha cantidad resulta un monto igual a la renta percibida, o a la renta percibida o devengada en el caso de los establecimientos permanentes o sucursales en el extranjero.

En otras palabras, el crédito se calculará considerando el monto de la renta extranjera líquida a la fecha de percepción de ésta, al tipo de cambio del mercado formal reajustada de acuerdo a la variación del Índice de Precios al Consumidor ocurrida entre el último día del mes anterior a la fecha de percepción y el último día del mes anterior a la fecha de cierre del ejercicio comercial correspondiente, al resultado se la aplicará el factor 0.204819 equivalente a $0.17/0.83$, todo ello con el fin de determinar el Impuesto de Primera Categoría que afecta a las rentas de fuente extranjera en Chile. El monto obtenido se deberá comparar con el impuesto pagado en el exterior

al tipo de cambio formal nacional, más la variación del Índice de Precios al Consumidor a diciembre del año comercial, el cual corresponde al monto de impuesto pagado en el exterior actualizado. De los dos montos obtenidos se deberá elegir el menor, el cual deberá agregarse a la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría determinada de acuerdo al mecanismo establecido en los artículos 29 al 33 de la Ley de la Renta, el cual comprende ingresos brutos de fuente nacional y extranjera. Luego para determinar el Impuesto de 1era categoría el resultado anterior se deberá multiplicar por la alícuota del 17% obteniendo el total del Impuesto de 1era Categoría a declarar, a dicha cantidad deberá rebajársele el crédito por impuestos pagados en el exterior, según determinación efectuada anteriormente, obteniéndose con ello el Impuesto de 1era Categoría a pagar.

De acuerdo a lo señalado anteriormente, el crédito será el menor entre el impuesto de primera categoría que afecta a las rentas de fuente extranjera (a) o el monto del impuesto pagado en el exterior actualizado (b).

$$(a) \text{ Crédito} = (\text{Renta Extranjera} * \text{Tipo de Cambio} + \text{VIPC}) * \frac{0.17}{0.83}$$

$$(b) \text{ Crédito} = (\text{Renta Extranjera bruta} * \text{Impto. aplicado en exterior}) * \text{Tipo de Cambio} + \text{VIPC}$$

El tope de este crédito con los países que nuestro país no mantiene convenio es la tasa que corresponde al impuesto de 1era Categoría establecida en Chile

5) Base Imponible

- Contribuyentes con Contabilidad

En el caso de estos contribuyentes, las rentas provenientes del exterior por concepto de dividendos, retiros de utilidades y de uso de marcas, patentes, fórmulas, asesorías técnicas y otras prestaciones similares, se contabilizarán en Chile por sus valores percibidos, como “ingresos brutos” en la fecha de su percepción, conforme a las normas del artículo 20 de la Ley de la Renta, convertidas previamente a moneda nacional.

Estas rentas tendrán el tratamiento común y corriente que afecta a cualquier ingreso que contabilice la empresa por inversiones u operaciones realizadas en el país, es decir, podrán deducirse de ellas los costos y gastos incurridos por la empresa, siempre y cuando, respecto de tales partidas se cumplan las condiciones y requisitos que exigen sobre la materia los artículos 30 y 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta

El esquema para determinar la base imponible con contabilidad es el siguiente:

Renta líquida ajustada
+ Crédito Renta Extranjera
Renta líquida imponible * 17%

Impuesto de 1era Categoría
- Crédito Renta Extranjera
Impuesto a pagar

- Contribuyentes sin Contabilidad

Las rentas percibidas en el exterior por contribuyentes sin contabilidad, sobre lo que expone el artículo 41 A de la Ley de la Renta, deberán declararse directamente en el Impuesto de 1era Categoría al término del ejercicio, debidamente acreditadas con la documentación fehaciente que corresponda, convirtiéndose previamente a moneda nacional. Además, las referidas rentas deben declararse en el citado tributo, debidamente reajustadas por la variación del Índice de Precios al Consumidor existente entre el último día del mes anterior a la percepción y el último día del mes anterior al cierre del ejercicio comercial respectivo.

El esquema de la base imponible sin contabilidad es el siguiente:

Renta percibida en pesos
+ Variación del IPC
+ Crédito Renta Extranjera
Base Imponible * 17%

Impuesto de 1era Categoría
- Crédito Renta Extranjera
Impuesto a pagar

- Empresas con establecimientos permanentes en el exterior

Estos contribuyentes al término del ejercicio deberán agregar directamente a la Renta Líquida Imponible del Impuesto de 1era Categoría determinada por las rentas del país, el resultado tributario (positivo o negativo) obtenido en el ejercicio en el exterior por la agencia o el establecimiento permanente. Este resultado se reconocerá en Chile sobre la base percibida o devengada, y se determinará de acuerdo al mismo mecanismo que se utiliza para calcular la renta líquida imponible de 1era Categoría por la gestión de la empresa en el país, es decir, en conformidad a la modalidad establecida en los artículos 29 al 33 de la Ley de la Renta que se detalló en el Capítulo I de este seminario, con la excepción de que la utilidad o pérdida que obtenga la agencia o el establecimiento permanente en el exterior en cada ejercicio comercial, determinada ésta de conformidad a las normas antes indicadas, no podrán deducirse o adicionarse, según corresponda, las pérdidas de ejercicios anteriores que la agencia o establecimiento pudiera tener acumuladas en el extranjero, todo ello con el fin de no generar una duplicidad de tales pérdidas en Chile, ya que aquí se computa anualmente en el resultado obtenido en el exterior, sean positivo o negativo.

También es necesario destacar que los gastos rechazados del artículo 33 N° 1 de la LIR, que se determinen al calcular el resultado tributario obtenido por la agencia o el establecimiento permanente en el extranjero, que tengan las características y requisitos que establece el artículo 21 se afectarán con la tributación que fija esta última disposición, según la calidad jurídica de la empresa en Chile, es decir, con los impuestos Global Complementario o Adicional o Impuesto Único de 35% que contempla tal norma, sin que las referidas partidas sean gravadas con el impuesto de 1era categoría en el país, cuando queden afectas al impuesto único antes mencionado.

Los impuestos que afectan a tales gastos deberán ser declarados y pagados en Chile, dentro de los mismos plazos legales en los cuales la empresa debe enterar los impuestos anuales que le afectan por su gestión en el país.

El esquema de la determinación de la base imponible en el caso de empresas con sucursal en el exterior es el siguiente:

RLI por actividades en Chile
 + RLI por actividades en el exterior en pesos
+ Crédito Renta Extranjera
 RLI total * 17%

Impuesto de 1era Categoría
- Crédito Renta Extranjera
 Impuesto a pagar

Ejemplo

El siguiente ejemplo ilustra la determinación de este crédito y lo que corresponde pagar por concepto de impuesto de 1era categoría en Chile:

Renta Líquida extranjera percibida (1)	Imppto. de retención a la remesa de la renta (2) (3)		Renta extranjera más impto. de retención (1) + (3) = (4)	Imppto. que afecta a la empresa en el exterior (5) (6)		Total imptos. pagados en el exterior (3) + (6) = (7)	Cantidad a agregar a la renta neta extranjera con tope del 17% del impto. de 1ª categ. o del monto del impto. Extranjero (8)-(1)=(9)	Monto de rentas de fuente extranjera a declarar en Chile (1) / 0,83 = (8)	Imppto. 1ª. Categoría en Chile (8) * 0,17 = (10)	Monto del crédito por impuestos extranjeros (9) = (11)	Monto impto. 1ª. Categ. a pagar en Chile (10) - (11) = (12)
	Tasa	Monto		Tasa	Monto						
650	35%	350	1.000	-	-	350	133	783	133	133	-
850	15%	150	1.000	-	-	150	150	1.000	170	150	20
870	13%	130	1.000	-	-	130	130	1.000	170	130	40
700	-	-	700	30%	300	300	143	843	143	143	-
850	-	-	850	15%	150	150	150	1.000	170	150	20
880	-	-	880	12%	120	120	120	1.000	170	120	50
675	10%	75	750	25%	250	325	138	813	138	138	-
855	5%	45	900	10%	100	145	145	1.000	170	145	25
882	2%	18	900	10%	100	118	118	1.000	170	118	52

6) Remanentes de crédito

Los excedentes de crédito por impuestos generados en el exterior que resulten al término del ejercicio para los contribuyentes obligados a llevar contabilidad por las rentas de fuente chilena, podrán deducirse del impuesto general de 1era Categoría a declarar y pagar en los ejercicios siguientes, hasta su total extinción o utilización sin que sea posible que dichos remanentes puedan imputarse a otros tributos y menos solicitar su devolución.

Los excedentes de dicho crédito se producirán cuando el impuesto general de 1era Categoría respecto del cual procede su rebaja, sea inferior al citado crédito, incluyendo el caso, cuando el referido tributo no exista, ya sea porque el contribuyente en el ejercicio en que procede su imputación ha quedado exento de impuesto o el impuesto ha sido absorbido por otros créditos que la ley autorice a rebajar del impuesto de 1era Categoría determinado sobre rentas de fuente extranjera.

Para la imputación al impuesto de 1era Categoría a declarar y pagar en los ejercicios siguientes, los excedentes deberán reajustarse previamente por la variación del índice de precios al consumidor entre el último día del mes anterior al término del ejercicio en que se produjo el remanente y el último día del mes anterior al cierre del ejercicio siguiente o subsiguientes, según corresponda.

Por otra parte, aquellos contribuyentes que no estén obligados a llevar contabilidad sólo pueden imputar el crédito por impuesto del exterior en el mismo ejercicio que se grave la renta extranjera correspondiente, perdiéndose definitivamente el remanente que pueda producir esta operación

ARTICULO 41 C de la Ley de la Renta

Créditos por impuestos pagados por rentas provenientes de países con los cuales Chile haya suscrito convenios para evitar la doble tributación

1) Contribuyentes beneficiados

Los contribuyentes que tienen derecho a este crédito son los domiciliados o residentes en el país, que lleven o no contabilidad, que obtengan rentas afectas al impuesto general de 1era categoría del artículo 20 de la Ley de la Renta, provenientes de países con los cuales Chile haya suscrito convenios para evitar la doble tributación, que estén vigentes en el país y en los que se haya comprometido el otorgamiento de un crédito por el o los impuestos a la renta pagados en los respectivos Estados Contraparte.

2) Requisitos que deben concurrir

- El impuesto pagado al otro Estado por las rentas que se generen por las ganancias de capital, dividendos o retiros de utilidades sociales debe ser aquel que según naturaleza de la renta corresponde aplicar en ese Estado y este vigente al momento de la remesa, distribución o pago.
- Este impuesto se considerará proporcionalmente en relación a las ganancias de capital, dividendos o retiros de utilidades percibidas en Chile.
- Convenios vigentes, que a la fecha se mantienen con los siguientes países:

PAÍS	DECRETO	VIGENCIA
Canadá	2.188 (D.O. 08.02.2000)	01.01.2000
Brasil	224 (D.O. 24.10.2003)	01.01.2004
Corea	188 (D.O.20.10.2003)	01.01.2004
Ecuador	310 (D.O. 05.01.2004)	01.01.2004
España	382 (D.O. 24.01.2004)	01.01.2004
México	1943 (D.O. 08.02.2000)	01.01.2000
Noruega	199 (D.O. 20.10.2003)	01.01.2004
Perú	297 (D.O. 05.01.2004)	01.01.2004

Polonia	388 (D.O. 27.03.2004)	01.01.2004
Argentina	32 (D.O. 07.03.1986)	
Reino Unido	D.O. 16.02.2005	01.01.2005
Dinamarca	D.O. 10.02.2005	01.01.2005
Croacia	D.O. 16.02.2005	01.01.2005
Suecia	D.O. 18.04.2006	01.01.2006

3) Rentas que generan el crédito por los impuestos pagados en el extranjero

a) Rentas provenientes del exterior que dan derecho a crédito por impuestos externos

- 1) Ganancias de capital percibidas por la transferencia en el exterior de un activo representativo de una inversión.
- 2) Dividendos percibidos por el dominio, posesión o tenencia a cualquier título de acciones de sociedades anónimas constituidas en el exterior.
- 3) Retiros de utilidades sociales provenientes de derechos sociales en sociedades de personas constituidas en el exterior
- 4) Rentas percibidas o devengadas provenientes de agencias u otros establecimientos permanentes en el exterior.

En consecuencia, cualquier otra renta, ingreso o utilidad extranjera, que no provenga de las inversiones antes señaladas, no dará derecho a crédito por impuestos pagados en el exterior, sin perjuicio de la tributación que afecta a las citadas rentas en Chile.

b) Impuestos soportados en el exterior que darán derecho al crédito total disponible

De acuerdo a lo dispuesto por el N° 1 de la Letra A del artículo 41 C de la LIR mencionada en el punto anterior, los impuestos soportados en el exterior, que darán derecho al crédito total disponible a utilizar en el país por los contribuyentes señalados, son los siguientes, respecto de cada renta que se indica:

- 1) Respecto de las ganancias de capital se considerará el monto de impuesto que grave directamente la remesa de la renta al país o la percepción de ella, y también el impuesto pagado que corresponda a la sociedad o empresa en el exterior, sobre la renta percibida o devengada.
- 2) Respecto de los dividendos se considerará el monto del impuesto que grave directamente la remesa de la renta al país o la percepción de ella, y también el impuesto pagado que corresponda a la sociedad o empresa en el exterior, sobre la renta percibida o devengada.
- 3) Respecto de los retiros de utilidades sociales se considerará el monto del impuesto que grave directamente la remesa de la renta, y también el impuesto pagado que corresponda a la sociedad o empresa en el exterior, sobre la renta percibida o devengada.
- 4) Respecto a la explotación de una agencia o establecimiento permanente en el extranjero, se considerará el impuesto pagado por la empresa en el exterior, sobre la renta percibida o devengada, y también el impuesto que grave directamente la remesa de la renta al país.

También dará derecho a crédito el impuesto a la renta pagado por una sociedad en la parte de las utilidades que reparte a la empresa que remesa dichas utilidades a Chile, siempre que ambas estén domiciliadas en el mismo país y la segunda posea directamente el 10% o más del capital de la primera

4) Determinación del crédito

Lo primero que se debe realizar es determinar el crédito total disponible, para luego poder determinar el crédito imputable al impuesto de 1era categoría.

– Determinación del crédito total disponible

El crédito total disponible es equivalente a aplicar el 30% sobre una cantidad tal que al rebajar el crédito de dicha cantidad resulte un monto igual a la renta percibida o devengada según proceda. Dicho crédito tiene como tope máximo los impuestos que se pagaron en el exterior por las rentas percibidas o devengadas, como son los por la empresa extranjera como también los de retención por las remesas.

En otras palabras, el monto del crédito total disponible por los impuestos pagados en el exterior, será la cantidad menor entre los siguientes valores:

- a. El monto efectivo de los impuestos pagados en el exterior al Estado Contraparte, sobre las rentas remesadas al país, ya sean los pagados por la propia empresa sobre las rentas generadas por ella o los impuestos de retención que hayan afectado a la remesa de la renta.
- b. El 30% de una cantidad tal que al restarle dicho 30%, la cantidad resultante sea igual al monto neto de la renta percibida del exterior, como son en el caso de las ganancias de capital, dividendos y retiros de utilidades sociales, o la renta percibida o devengada en el caso de las agencias o establecimientos permanentes en el exterior. En otras palabras, las rentas líquidas de fuente extranjera, debidamente convertidas a moneda nacional y actualizadas al término del ejercicio, se dividen por el factor 0,7, y el resultado se multiplica por la tasa del 30%. Si dicho resultado es superior al monto de los impuestos efectivos retenidos o pagados en el exterior, el crédito total equivale al monto de dichos impuestos. Por el contrario, si los impuestos retenidos o pagados en el exterior son superiores al resultado de la operación antes señalada, el monto del crédito total equivale a dicho resultado.

El siguiente ejemplo ilustra sobre la determinación del crédito total disponible por concepto de impuestos externos, y que el contribuyente puede utilizar en cada período tributario:

Renta líquida extranjera percibida (1)	Impuestos pagados en el exterior				Total imptos. pagados en el exterior (3+5) = (6)	Cantidad a agregar a la R.L.I percibida del exterior equivalente a los imptos. externos, con tope del 30% de las rentas a declarar o impto. extranjero. (1) : 0,70 x 30% = (7)	Monto rentas de fuente extranjera a declarar en Chile (1+7) = (8)	Total crédito disponible a utilizar en Chile (7) = (9)
	Impto. de Retención		Impuesto empresa					
	Tasa (2)	Monto (3)	Tasa (4)	Monto (5)				
\$ 650	-	-	35%	\$ 350	\$ 350	\$ 278,57	\$ 928,57	\$ 278,57
\$ 700	-	-	30%	\$ 300	\$ 300	\$ 300	\$ 1.000	\$ 300
\$ 800	-	-	20%	\$ 200	\$ 200	\$ 200	\$ 1.000	\$ 200
\$ 680	32%	\$ 320	-	-	\$ 320	\$ 291,43	\$ 971,43	\$ 291,43
\$ 700	30%	\$ 300	-	-	\$ 300	\$ 300	\$ 1.000	\$ 300
\$ 850	15%	\$ 150	-	-	\$ 150	\$ 150	\$ 1.000	\$ 150
\$ 630	10%	\$ 70	30%	\$ 300	\$ 370	\$ 270	\$ 900	\$ 270
\$ 700	6,67%	\$ 50	25%	\$ 250	\$ 300	\$ 300	\$ 1.000	\$ 300
\$ 760	5%	\$ 40	20%	\$ 200	\$ 240	\$ 240	\$ 1.000	\$ 240

5) Base Imponible

En conformidad a lo dispuesto anteriormente, el crédito por impuestos pagados en el exterior a imputar o deducir del impuesto general de 1era Categoría, se calculará y aplicará de acuerdo a lo siguiente:

- 1.- Se agrega a la renta líquida imponible del impuesto de 1era Categoría el total del crédito disponible determinado hasta el monto máximo que establece la ley, según lo establecido anteriormente; y
- 2.- El monto del crédito disponible a deducir del impuesto general de 1era Categoría del ejercicio en que se grava la renta extranjera es equivalente a la cantidad que resulte de aplicar la tasa de dicho impuesto de categoría, actualmente un 17%, sobre el monto de la renta extranjera percibida, incluyendo a esta el monto máximo del citado crédito.

El esquema de la determinación de la base imponible es el siguiente:

RLI del exterior
+ Crédito total disponible
Base Imponible * 17% = Crédito renta extranjera imputable al impuesto de 1era categoría

RLI por actividades en Chile
+ Crédito total disponible
RLI total * 17% = Impuesto de 1era Categoría

Impuesto de 1era Categoría
- Crédito Renta Extranjera
Impuesto a pagar

Una vez obtenido el crédito total disponible, primero se deducirá del impuesto general de 1era categoría, establecido en el art. 20 de la LIR, cual grava las rentas provenientes del exterior, y luego su saldo se imputará a los impuestos finales de global complementario o adicional, que

afectan a los propietarios de las empresas, cuando estas rentas son retiradas o distribuidas por dichas empresas.

Para ejemplificar lo anterior, se realiza el siguiente esquema donde se establece la forma de imputar el crédito total disponible a los impuestos:

Crédito total disponible

- Crédito imputado al impuesto de 1era categoría

Crédito a imputar a impuestos finales (global complementario o adicional)

6) Situación de los Excedentes de Crédito

Los excedentes de crédito por impuestos generados en el exterior que resulten al término del ejercicio para los contribuyentes obligados a llevar contabilidad por las rentas de fuente chilena, podrán deducirse del impuesto general de 1era Categoría a declarar y pagar en los ejercicios siguientes, hasta su total extinción o utilización sin que sea posible que dichos remanentes puedan imputarse a otros tributos y menos solicitar su devolución.

Los excedentes de dicho crédito se producirán cuando el impuesto general de 1era Categoría respecto del cual procede su rebaja, sea inferior al citado crédito, incluyendo el caso, cuando el referido tributo no exista, ya sea porque el contribuyente en el ejercicio en que procede su imputación ha quedado exento de impuesto o el impuesto ha sido absorbido por otros créditos que la ley autorice a rebajar del impuesto de 1era Categoría determinado sobre rentas de fuente extranjera.

Para la imputación al impuesto de 1era Categoría a declarar y pagar en los ejercicios siguientes, los excedentes deberán reajustarse previamente por la variación del índice de precios al consumidor entre el último día del mes anterior al término del ejercicio en que se produjo el remanente y el último día del mes anterior al cierre del ejercicio siguiente o subsiguientes, según corresponda.

Por otra parte, aquellos contribuyentes que no estén obligados a llevar contabilidad sólo pueden imputar el crédito por impuesto del exterior en el mismo ejercicio que se grave la renta

extranjera correspondiente, perdiéndose definitivamente el remanente que pueda producir esta operación

2.3. Crédito cuyo remanente sobre el impuesto de 1era categoría y otros impuestos anuales es devuelto por el Estado

2.3.1. Crédito por rentas de fondos mutuos accionarios adquiridos con posterioridad al 19 de Abril de 2001

La ley N° 19.768 del 2001 en el N° 3 de su artículo 1° incorporó un nuevo artículo a la Ley sobre Impuesto a la Renta signado como “artículo 18 quater”, a través del cual establece el tratamiento tributario que tendrá el mayor valor que se obtenga por el rescate de las cuotas de fondos mutuos determinado de acuerdo a las normas del artículo 14 decreto ley N° 1.328 de 1976.

El artículo 18 quater de la Ley de la Renta señala que:

“El mayor valor obtenido por el rescate de cuotas de fondos mutuos que no se encuentre en la situación descrita en el artículo anterior, determinado en la forma dispuesta en el inciso primero del artículo 17 del decreto ley N° 1.328, de 1976, se considerará renta, quedando, por consiguiente, sujeto a las normas de la primera categoría, global complementario o adicional de esta ley, según corresponda, a excepción del que obtengan los contribuyentes que no estén obligados a declarar sus rentas efectivas según contabilidad, el cual estará exento del impuesto de la referida categoría. Para estos efectos, las sociedades administradoras remitirán al Servicio de Impuestos Internos antes del 31 de marzo de cada año, la nómina de inversiones y rescates realizados por los partícipes de los fondos durante el año calendario anterior”

Este crédito tiene el mismo tratamiento tributario que el crédito por rentas de cuotas en fondos mutuos accionarios adquiridas con anterioridad al 19 de abril de 2001, la única diferencia es que a contar del 19 de abril de 2001 el crédito por este concepto tendrá derecho a devolución e imputación a ejercicios siguientes.

Contribuyentes beneficiados

Los contribuyentes que sean partícipes de fondos mutuos y cuyos fondos se hayan invertido en acciones de sociedades anónimas constituidas en Chile, tendrán derecho a un crédito contra el impuesto de 1era categoría, global complementario o adicional, según corresponda siempre y cuando declaren rentas por concepto de mayor valor obtenido en el rescate de fondos mutuos en base a contabilidad completa y simplificada.

El artículo 17 del D.L. 1328 del año 1976 establece como se determina el mayor valor de las cuotas de fondos mutuos. Se entiende por concepto de mayor valor la diferencia entre el valor de adquisición y el de rescate de las cuotas de fondos mutuos, debidamente reajustado el primero, de acuerdo con el porcentaje de la variación experimentada por el índice de precios al consumidor en el período comprendido entre el último día del mes anterior al de la adquisición y el último día del mes anterior al del rescate. La determinación del mayor valor será efectuada por la Sociedad Administradora de Fondos Mutuos.

Requisitos

- Se declare el mayor valor obtenido por el rescate de fondos mutuos.
- No existan pérdidas tributarias aunque se haya percibido renta por fondos mutuos.
- No se declare bajo el régimen de renta presunta

Monto de este crédito

Según el artículo 18 quater de la Ley de la Renta se establece que el monto que constituye crédito es un porcentaje sobre el monto neto determinado mediante la suma de mayores y menores valores obtenidos durante el año por rentas de fondos mutuos accionarios. El porcentaje a aplicar será de:

- ✓ 5% del mayor valor neto declarado por el rescate de cuotas de fondos mutuos accionarios en los cuales la inversión promedio anual en acciones sea igual o superior al 50% del activo del fondo mutuo;

- ✓ 3% del mayor valor neto declarado por el rescate de cuotas de fondos mutuos accionarios en los cuales la inversión promedio anual en acciones sea entre un 30% y 50% del activo del fondo mutuo.

Forma de acreditar los fondos mutuos accionarios

Las Sociedades Administradoras de los fondos, antes del 31 de marzo de cada año, deberán remitir al Servicio de Impuestos Internos la nómina de las inversiones y rescate de las cuotas que los partícipes en dichos fondos hayan realizado durante el año calendario anterior a aquel al cual corresponda entregar tal información.

3.- Capítulo III: Contabilización de los Créditos desde el Punto de Vista Tributario

3.1. Contribuciones de bienes raíces (Art. 20 de la LIR)

El impuesto territorial se contabiliza con cargo a una cuenta de resultado, a la fecha de su pago, lo cual sucede en los meses de Abril, Junio, Septiembre y Noviembre, y se abona a una cuenta de activo, como puede ser Banco o Caja. Esto se refleja en el siguiente asiento contable:

-----X-----	
Gasto por contribuciones de bienes raíces	xxx
Caja/Banco	xxx
-----X-----	

Este impuesto cuando pueda ser imputado al impuesto de 1era categoría, tiene la calidad de Gasto Rechazado, el cual debe agregarse a la determinación de la Renta Líquida Imponible, debidamente reajustada por la variación del Índice de Precios al Consumidor (IPC), hasta el término del ejercicio.

Al impuesto de 1era categoría determinado al término del ejercicio respectivo, en forma extracontable se le deduce el monto de las contribuciones de bienes raíces que tienen la calidad de crédito, y la parte del impuesto que no es absorbido se provisiona, para su pago en el mes de Abril del año tributario respectivo. Esta provisión de impuesto se expresa en el siguiente registro contable:

-----X-----	
Impuesto a la Renta	xxx
Impuestos por Pagar	xxx
-----X-----	

Consecuencialmente con todo lo anterior, las contribuciones de bienes raíces quedan sólo cargadas a la cuenta de resultados respectivas. Por otra parte cuando se agregan a la RLI en

forma reajustada o se realiza su imputación al impuesto de 1era categoría, esto se realiza en forma extracontable.

3.2. Rentas de fondos mutuos accionarios (Circular 10/2002, SII)

Las rentas de fondos mutuos accionarios nacen del mayor valor obtenido entre el valor libros de la inversión y el valor del rescate de las cuotas del fondo mutuo. Para contabilizar la cantidad que se invirtió en fondos mutuos accionarios, se debe registrar de la siguiente manera:

-----X-----		
Fondos Mutuos	xxx	
Caja/Banco		xxx
-----X-----		

Al momento del rescate de las cuotas del fondo mutuo accionario, se liquida la cuenta de fondos mutuos, que se encuentra a valor libros, es decir, se mantiene contabilizado a la misma cantidad que se invirtió y la diferencia se lleva a una cuenta de resultados, en este se asumirá un mayor valor obtenido. Esto se refleja en el siguiente asiento contable:

-----X-----		
Caja/Banco	xxx	
Fondos Mutuos		xxx
Utilidad por Rescate de Fondos Mutuos		xxx
-----X-----		

Para determinar el crédito determinamos el monto entre la suma de mayores y menores valores obtenidos durante el año por rentas de fondos mutuos accionarios, a esto se le aplica un porcentaje del 3% ó 5% dependiendo de la constitución del fondo mutuo. Los mayores o menores valores se determinan deduciendo del valor de rescate de las cuotas de fondos mutuos, el valor de libros que tengan los registros contables de la empresa, sin aplicar reajuste alguno. Los mayores o menores valores se deben reajustar hasta el término del ejercicio. En definitiva el monto del crédito queda reflejado con el siguiente registro:

-----X-----		
Crédito por fondos mutuos accionarios	xxx	
Utilidad por franquicia tributaria		xxx
-----X-----		

Cuando se reconoce la obligación tributaria que tiene la empresa con el Estado, es decir, cuando la empresa determina cuanto provisionar para el pago de impuestos en el mes de Abril, se realiza el siguiente asiento contable:

-----X-----		
Impuesto a la Renta		xxx
Impuestos por Pagar		xxx
-----X-----		

Al momento de enfrentar las obligaciones establecidas en la ley de impuesto a la renta, en este caso el impuesto de 1era categoría, estas se extinguen usando el crédito por rentas de fondos mutuos accionarios y el saldo puede ser liquidado en dinero u otros créditos:

-----X-----		
Impuestos por Pagar		xxx
Crédito por fondos mutuos accionarios		xxx
Caja/Banco		xxx
-----X-----		

3.3. Donaciones para fines culturales (Art. 8 de la Ley 18.985/1990)

Al realizar una donación con fines culturales, lo primero que se debe registrar es el monto de la donación y la naturaleza de esta, es decir, si es en dinero o especies. La donación queda registrada en una cuenta de resultados, específicamente una de Pérdidas. Para reflejar esto se realiza el siguiente asiento contable:

-----X-----	
Donación con fines culturales	xxx
Caja/Banco/Existencias	xxx
-----X-----	

Posteriormente, junto con determinar la Renta Líquida Imponible (RLI) se debe calcular el crédito, el cual es equivalente al 50% de la donación reajustada hasta el término del ejercicio, con límites del 2% de la RLI o 14.000 UTM, cualquiera sea menor. En todo caso la donación no debe superar el 4,5% de la RLI.

El monto del crédito que se obtiene se agrega a la determinación de la RLI, ya que tiene la calidad de gasto rechazado, pero todas estas operaciones son extracontables, por lo que no quedan registradas en la contabilidad.

El crédito se imputa al impuesto de 1era categoría y si este último es mayor y además no hay otros créditos como por contribuciones o donaciones, dicho saldo se provisionará de la siguiente manera:

-----X-----	
Impuesto a la Renta	xxx
Impuestos por Pagar	xxx
-----X-----	

3.4. Donaciones para fines educacionales (Art. 3 de la Ley 19.247/1993)

Cuando una empresa efectúa una donación con fines educacionales, lo primero que se debe registrar es el monto de la donación, la que sólo puede ser en dinero. La donación debe quedar registrada en una cuenta de resultados, específicamente una cuenta de Pérdidas. Para reflejar esto se realiza el siguiente asiento contable:

-----X-----	
Donación con fines educacionales	xxx
Caja/Banco	xxx
-----X-----	

Luego, cuando se determina la Renta Líquida Imponible (RLI) se debe calcular el crédito, el cual es equivalente al 50% de la donación reajustada hasta el término del ejercicio, con límites del 2% de la RLI o 14.000 UTM, cualquiera de estos el menor. En todo caso la donación no debe superar el 4,5% de la RLI.

El monto del crédito que se obtiene se agrega a la determinación de la RLI, ya que tiene la calidad de gasto rechazado, pero todas estas operaciones son extracontables, por lo que no quedan registradas en la contabilidad de la empresa.

El crédito se imputa al impuesto de 1era categoría y si este último es mayor y además no hay otros créditos que se puedan deducir del impuesto, dicho saldo se provisionará de la siguiente manera:

-----X-----	
Impuesto a la Renta	xxx
Impuestos por Pagar	xxx
-----X-----	

3.5. Donaciones para fines deportivos (Art. 62 de la Ley 19.712/2001)

Si un contribuyente de 1era categoría efectúa una donación con fines deportivos, lo primero que se debe registrar es el monto de la donación, la que sólo puede ser en dinero. La donación debe quedar registrada en una cuenta de resultados, específicamente en una cuenta de Pérdidas. Para reflejar esto se realiza el siguiente registro contable:

-----X-----	
Donación con fines deportivos	xxx
Caja/Banco	xxx
-----X-----	

A continuación, cuando se determina la Renta Líquida Imponible (RLI) se debe calcular el crédito, el cual es equivalente a un 35% ó 50% de la donación, dependiendo del proyecto deportivo, reajustada hasta el término del ejercicio, con límites del 2% de la RLI o 14.000 UTM, cualquiera sea el menor. En todo caso la donación no debe superar el 4,5% de la RLI.

El monto del crédito que se obtiene se agrega a la determinación de la RLI, ya que tiene la calidad de gasto rechazado, pero todas estas operaciones son extracontables, por lo que no quedan registradas en la contabilidad del contribuyente.

El crédito se imputa al impuesto de 1era categoría y si este último es mayor y además no hay otros créditos que se puedan deducir del impuesto, dicho saldo se provisionará de la siguiente manera:

-----X-----	
Impuesto a la Renta	xxx
Impuestos por Pagar	xxx
-----X-----	

3.6. Donaciones para fines sociales (Art. 1 de la Ley 19.885/2003)

Cuando un contribuyente de 1era categoría realiza una donación con fines sociales, lo primero que se debe registrar es el monto de la donación, la que sólo puede ser en dinero. La donación debe quedar registrada en una cuenta de resultados, específicamente en una cuenta de Pérdidas. Para reflejar esto se realiza la siguiente contabilización:

-----X-----	
Donación con fines sociales	xxx
Caja/Banco	xxx
-----X-----	

Una vez, al determinar la Renta Líquida Imponible (RLI) se debe calcular el crédito, el cual es equivalente al 50% de la donación reajustada hasta el término del ejercicio. En todo caso la donación no debe superar el 4,5% de la RLI del contribuyente.

El monto del crédito que se obtiene se agrega a la determinación de la RLI, ya que tiene la calidad de gasto rechazado, pero todas estas operaciones son extracontables, por lo que no quedan registradas en la contabilidad del contribuyente.

El crédito se imputa al impuesto de 1era categoría y si este último es mayor y además no hay otros créditos que se puedan rebajar el impuesto, dicho saldo se provisionará de la siguiente manera:

-----X-----	
Impuesto a la Renta	xxx
Impuestos por Pagar	xxx
-----X-----	

3.7. Rentas de zonas francas y otros (Circular 95/1978, SII)

Este crédito, por rentas de zonas francas, se origina por el hecho de que las rentas de zonas francas están exentas del impuesto de 1era categoría. De ahí que la empresa que tiene actividades dentro y fuera de zonas francas debe incluir en la declaración anual sólo una Base Imponible de 1era categoría, es decir, las rentas generadas dentro y fuera de dicha zona, la exención que le corresponda a las rentas de zona franca primaria se hace efectiva a través de un crédito contra el impuesto de 1era categoría, aplicando a ella la tasa del 17%.

Por lo tanto, en este caso no hay contabilización especial, ya que la determinación e imputación del crédito son extracontablemente. Sólo se debe contabilizar la provisión del impuesto de 1era categoría que deberá pagar en Abril de año tributario respectivo, y que se refleja de la siguiente manera:

-----X-----	
Impuesto a la Renta	xxx
Impuestos por Pagar	xxx
-----X-----	

En todo caso, debe determinarse en forma separada las rentas generadas dentro de la zona franca y las generadas fuera de dicha zona.

3.8. Bienes físicos del activo inmovilizado (Art. 33 bis de la LIR)

Al comprar bienes físicos del activo inmovilizado, siendo adquiridos o importados nuevos, los cuales se pueden pagar directamente con dinero o al crédito simple entregado por un proveedor, como también los terminados de construir en el ejercicio y los tomados en arrendamiento con opción de compra generan un crédito del 4% sobre el valor del bien o del contrato según corresponda. Lo primero que se debe reflejar es la adquisición del bien, que se contabiliza de la siguiente manera:

-----X-----		
Activo Fijo	xxx	
Caja/Banco/Proveedor		xxx
-----X-----		

Antes de calcular el crédito, establecido en el artículo 33 bis de la LIR, se debe actualizar el valor del activo fijo hasta el término del ejercicio, para esto se efectúa la posterior contabilización:

-----X-----		
Activo Fijo	xxx	
Corrección Monetaria		xxx
-----X-----		

El crédito se calcula sobre el valor del activo fijo actualizado, el que corresponde al 4% de dicho valor, y se abona a la cuenta de activo respectiva, es decir, representa un menor costo de adquisición del bien, lo que se registra de la siguiente manera:

-----X-----		
Crédito art. 33 bis	xxx	
Activo Fijo		xxx
-----X-----		

En el caso de los bienes tomados en arrendamiento con opción de compra, el crédito imputado al impuesto de 1era categoría debe abonarse a los resultados del ejercicio en el cual se celebró el contrato de leasing con el fin de revertir el cargo a resultado por las cuotas de arrendamiento cargadas a pérdidas, si el crédito es superior a las cuotas de arrendamiento pagadas el remanente de crédito se contabiliza como un ingreso anticipado y se abona a los resultados de los ejercicios siguientes:

-----X-----	
Crédito art. 33 bis	xxx
Cuotas de Leasing	xxx
Ingresos Anticipados	xxx
-----X-----	

Posteriormente, cuando se provisiona la obligación tributaria que tiene la empresa, según lo establecido en la LIR, se realiza la siguiente contabilización:

-----X-----	
Impuesto a la Renta	xxx
Impuestos por Pagar	xxx
-----X-----	

Al momento de extinguir las obligaciones establecidas en la ley de impuesto a la renta, estas se liquidan usando el crédito del artículo 33 bis de la LIR y lo restante se puede pagar ya sea con los pagos provisionales mensuales (PPM) que haya hecho el contribuyente, como también con otros créditos o simplemente con dinero:

-----X-----	
Impuestos por Pagar	xxx
Crédito art. 33 bis	xxx
P.P.M.	xxx
Caja/Banco	xxx
-----X-----	

3.9. Donaciones a universidades e institutos profesionales (Art. 69 de la Ley 18.681)

Cuando un contribuyente de 1era categoría realiza una donación a Universidades e Institutos Profesionales, ambos reconocidos por el Estado, lo primero que se debe registrar es el monto de la donación, la que sólo puede ser en dinero. La donación debe quedar registrada en una cuenta de resultados, específicamente en una cuenta de Pérdidas. Para reflejar esto se realiza la siguiente contabilización:

-----X-----	
Donación Art. 69 Ley 18.681	xxx
Caja/Banco	xxx
-----X-----	

Luego, al determinar la Renta Líquida Imponible (RLI) se debe calcular el crédito, el cual es equivalente al 50% de la donación reajustada hasta el término del ejercicio, con un límite de 14.000 UTM, cualquiera sea el menor. En todo caso la donación no debe superar el 4,5% de la RLI, pero en el caso de que el donante registre una pérdida tributaria, es decir, su RLI sea negativa no se aplicará dicho límite.

El monto del crédito que se obtiene se agrega a la determinación de la RLI, ya que tiene la calidad de gasto rechazado, pero todas estas operaciones son extracontables, por lo que no quedan registradas en la contabilidad del contribuyente.

El crédito se imputa al impuesto de 1era categoría y si este último es mayor y además no hay otros créditos que se puedan rebajar el impuesto, dicho saldo se provisionará de la siguiente manera:

-----X-----	
Impuesto a la Renta	xxx
Impuestos por Pagar	xxx
-----X-----	

3.10. Impuesto de primera categoría a contribuyentes acogidos al artículo 14 bis de la LIR (Art. 1º transitorio de la Ley 18.775/1989)

Este crédito que nace de rentas que se generaron antes del ingreso al sistema simplificado del artículo 14 bis de la LIR, el cual se basa en las cantidades no retiradas ni distribuidas que fueron gravadas con el impuesto de 1era categoría los años anteriores, por lo que impuesto se encuentra pagado, además no existe obligación de contabilizarlo, y su control e imputación se llevan extracontablemente.

Se debe recordar que estos contribuyentes no están obligados a llevar un control de los resultados de sus operaciones comerciales, como tampoco efectúan corrección monetaria, entre otras. Por lo tanto no necesitan registrar este crédito en sus libros de contabilidad.

Cuando se reconocen las obligaciones establecidas en la Ley de Impuestos a la Renta, es decir, el impuesto de 1era categoría, se deduce el crédito, en el caso de que liquide la obligación, con otros créditos o porque simplemente no hay obligación, ya que no hubo retiros ni distribuciones, quedará un remanente crédito que se podrá utilizar en ejercicios futuros, pero si al imputar el crédito aún no se cumple con las obligaciones tributarias se deberá provisionar la cantidad que se pagará en Abril del año tributario respectivo, lo que se refleja de la siguiente manera:

-----X-----	
Impuesto a la Renta	xxx
Impuestos por Pagar	xxx
-----X-----	

3.11. Crédito por inversiones en las provincias de Arica y Parinacota (Ley 19.420/1995)

Cuando una empresa realiza una inversión, ya sea en la provincia de Arica o Parinacota, destinada a la producción de bienes o a la prestación de servicios, tienen un derecho a un crédito por los activos físicos del activo inmovilizado, el que representa un 30% ó un 40% del valor de dichos bienes. Lo primero que se debe reflejar es el de la adquisición de los bienes, por lo que debemos realizar el siguiente registro contable:

-----X-----	
Activos Fijos	xxx
Caja/Banco/Proveedor	xxx
-----X-----	

Antes de calcular el crédito se debe actualizar el valor de los bienes que conforman el proyecto, los que deberán quedar actualizados al término del ejercicio, para esto se realiza el asiento contable consecutivo:

-----X-----	
Activos Fijos	xxx
Corrección Monetaria	xxx
-----X-----	

Al momento de calcular el crédito, el cual corresponde al 30% ó 40% del valor de los bienes dependiendo del tipo de inversión, y teniendo en cuenta que disminuye el valor del respectivo activo, por lo que el monto del crédito se refleja de la siguiente manera:

-----X-----	
Crédito por inversión en Arica o Parinacota	xxx
Activos Fijos	xxx
-----X-----	

Cuando se deba efectuar el pago de las obligaciones tributarias, es decir las que establece la Ley de Impuestos a la Renta, se puede deducir el crédito por inversiones en Arica y Parinacota, además de otros créditos, como también los pagos provisionales mensuales que haya realizado, y si aún queda un saldo de la obligación se paga simplemente en dinero:

-----X-----	
Impuesto a la Renta	xxx
Crédito por inversión en Arica o Parinacota	xxx
P.P.M.	xxx
Caja/Banco	xxx
-----X-----	

Si una vez realizada la extinción de la obligación, ya sea con otros créditos contra el impuesto de 1era categoría, incluyendo el crédito establecido en el art. 33 bis de la LIR, ya que son totalmente compatibles, o con parte de este crédito, el remanente que queda se podrá utilizar en los ejercicios siguientes hasta el año 2030, por lo que se debe actualizar su valor, para esto se realiza el siguiente asiento contable anual:

-----X-----	
Crédito por inversión en Arica o Parinacota	xxx
Corrección Monetaria	xxx
-----X-----	

3.12. Crédito por inversiones en las regiones XI, XII y provincia de Palena (Ley 19.606/1999)

Cuando el contribuyente realiza una inversión, en las regiones XI, XII y provincia de Palena, la que debe estar destinada a la producción de bienes o a la prestación de servicios, tiene derecho a un crédito por los activos físicos del activo inmovilizado que conforman la inversión, el que fluctúa entre un 10% y un 40% del valor de dichos bienes. Lo primero que se debe contabilizar es la adquisición de los bienes, por lo que debemos realizar el siguiente registro contable:

-----X-----	
Activos Fijos	xxx
Caja/Banco/Proveedor	xxx
-----X-----	

Para determinar el crédito se debe actualizar el valor de los bienes que conforman el proyecto de inversión, hasta el término del ejercicio, para esto se realiza el posterior asiento contable:

-----X-----	
Activos Fijos	xxx
Corrección Monetaria	xxx
-----X-----	

Al momento de determinar el crédito, el cual fluctúa entre el 10% y el 40% del valor de los bienes dependiendo del monto de la inversión y de los tipos de bienes del proyecto, hay que tener en cuenta que disminuye el valor del respectivo activo, por lo que la cantidad del crédito se refleja en la siguiente contabilización:

-----X-----	
Crédito por inversión en XI, XII o Palena	xxx
Activos Fijos	xxx
-----X-----	

Cuando se deba efectuar el pago de las obligaciones tributarias, es decir, las que establece la Ley de Impuestos a la Renta, se puede deducir el crédito por inversiones en las regiones XI, XII y provincia de Palena, como también otros créditos y los pagos mensuales provisionales que se realizaron, además de pagar con dinero, esto corresponde a lo que se demuestra a continuación en el registro contable:

-----X-----		
Impuesto a la Renta		xxx
Crédito por inversión en XI, XII o Palena		xxx
P.P.M.		xxx
Caja/Banco		xxx
-----X-----		

Si una vez realizada la extinción de la obligación, ya sea con otros créditos contra el impuesto de 1era categoría, incluido el crédito que establece el art. 33 bis de la LIR, ya que son totalmente compatibles, o con parte de este crédito, el remanente que queda del crédito se podrá utilizar en los ejercicios siguientes hasta el año 2030, por lo que se debe actualizar su valor, para esto se realiza el asiento contable consecutivo, cada uno de los siguientes años:

-----X-----		
Crédito por inversión en XI, XII o Palena		xxx
Corrección Monetaria		xxx
-----X-----		

3.13. Crédito por impuestos pagados en el exterior (Art. 41 de la LIR Letras A, B, C y D)

Cuando un contribuyente perciba desde el exterior, dividendos, efectúe retiros de utilidades o perciba rentas por el uso de marcas, patentes, fórmulas, asesorías técnicas entre otras prestaciones, para lo cual estas rentas deben contabilizarse en moneda local al tipo de cambio del mercado formal, quedando expresado de la siguiente manera:

-----X-----		
Ingresos Percibidos desde el exterior	xxx	
Caja/Banco		xxx
-----X-----		

Este crédito por impuestos pagados en el exterior por rentas obtenidas en los países con los cuales Chile tiene convenios para evitar la doble tributación, no se contabiliza, ya que dicho crédito no significa ingreso alguno para la empresa y sólo es una forma de pago del impuesto a la renta que le afecta a las personas.

De ahí que el cálculo del crédito se realiza en forma extracontable, el cual se agrega a la determinación de la RLI y a su vez se rebaja del impuesto de 1era categoría, determinado en el ejercicio respectivo. Por lo tanto antes de provisionar el impuesto de 1era categoría a pagar en Abril del año tributario respectivo, se deduce el crédito del monto a provisionar, lo que finalmente queda contabilizado de la siguiente forma:

-----X-----		
Impuesto a la Renta	xxx	
Impuestos por Pagar		xxx
-----X-----		

Si quedase un saldo de crédito después de la imputación al impuesto de 1era categoría, dicho saldo se controla extracontablemente para imputarlo al impuesto de 1era categoría de los ejercicios siguientes, debidamente reajustado por la variación del índice de precios al consumidor.

4.- Capítulo IV: Ejercicios de Determinación de los Créditos

Para comprender de mejor forma el cálculo de los créditos contra el impuesto de primera categoría, se realizarán breves ejercicios prácticos de cada una de las franquicias explicadas en los capítulos anteriores.

A continuación se adjunta la tabla de corrección monetaria que corresponde al año 2005, que se utilizará para efectos de actualizar monetariamente todas las partidas que sean necesarias en los ejercicios que se desarrollan en este capítulo.

PORCENTAJES DE ACTUALIZACION CORRECCION MONETARIA												
Año: 2005												
	Ene.	Feb.	Mar.	Abr.	May.	Jun.	Jul.	Ago.	Sep.	Oct.	Nov.	Dic.
Capital Inicial	-0,4	-0,7	-0,8	-0,2	0,7	1,0	1,4	2,1	2,4	3,4	3,9	3,6
Enero		-0,3	-0,4	0,2	1,1	1,4	1,8	2,4	2,7	3,8	4,3	4,0
Febrero			-0,1	0,5	1,4	1,7	2,1	2,8	3,1	4,1	4,6	4,3
Marzo				0,6	1,5	1,8	2,2	2,9	3,2	4,2	4,7	4,4
Abril					0,9	1,2	1,6	2,2	2,5	3,5	4,0	3,8
Mayo						0,3	0,7	1,3	1,6	2,6	3,1	2,9
Junio							0,4	1,0	1,3	2,3	2,8	2,6
Julio								0,6	0,9	1,9	2,4	2,2
Agosto									0,3	1,3	1,8	1,5
Septiembre										1,0	1,5	1,2
Octubre											0,5	0,2
Noviembre												-0,2
Diciembre												0,0

4.1. Contribuciones de bienes raíces

Antecedentes

La empresa frutícola Frutitas S.A. presenta para el año tributario 2006 los siguientes antecedentes:

Frutitas canceló las siguientes contribuciones durante el año 2005:

- Abril \$160.000 (\$80.000 correspondientes al año comercial 2004)
- Junio \$ 80.000
- Septiembre \$100.000
- Noviembre \$100.000

Base imponible determinada..... \$ 10.000.000

Desarrollo

Renta Líquida Imponible..... \$ 10.000.000

Tasa del 17% por Impuesto de 1era Categoría..... \$ 1.700.000

Menos créditos

Contribuciones de Bienes Raíces..... \$ (366.320)

$\$80.000 + 3,8 \% \text{IPC} = \$ 83.040$

$\$80.000 + 2,6 \% \text{IPC} = \$ 82.080$

$\$100.000 + 1,2 \% \text{IPC} = \$ 101.200$

$\$100.000 + 0 \% \text{IPC} = \$ 100.000$

Impuesto de 1era categoría a pagar..... \$ 1.333.680

4.2. Rentas de fondos mutuos accionarios

Antecedentes

La empresa “Mejor Fondo S.A.” posee una inversión en cuotas de fondos mutuos por un monto de \$ 10.000.000, la cual fue realizada el 11 de Marzo de 2005 y rescatada el 31 de Diciembre de 2005. El valor obtenido en el rescate ascendió a \$12.732.000

La inversión promedio anual en acciones del activo del fondo mutuo durante el año 2005 fue de 42%.

La renta líquida imponible de primera categoría determinada al 31 de diciembre de 2005 de acuerdo al mecanismo de los artículos 29 al 33 de la LIR fue de \$5.950.000

Desarrollo

Determinación mayor valor en rescate de cuotas de fondos mutuos

$$\text{\$ } 12.732.000 - \text{\$ } 10.000.000 = \text{\$ } 2.732.000$$

Base imponible.....	\$ 5.950.000
Tasa 17% Impto. 1era categoría.....	\$ 1.011.500
Menos crédito	
Cálculo del crédito	
\$2.732.000 * 3% = \$ 81.960.....	<u>\$ (81.960)</u>
Impuesto a pagar.....	<u>\$ 929.540</u>

4.3. Donaciones para fines culturales

Antecedentes

Donación para fines culturales Abril de 2005, en pérdidas.....	\$ 2.000.000
Utilidad según balance.....	\$ 60.000.000
Capital Propio Final.....	\$ 700.000.000

Desarrollo

Cálculo del crédito

- Actualización donación: \$ 2.000.000 + 3,8% IPC = \$ 2.076.000	
- Monto del crédito: 50% sobre \$ 2.076.000.....	\$ 1.038.000
- Límites	
Tope Máximo 4,5% RLI = 61.038.000*4,5% = \$ 2.746.710	
2% de la RLI = 2/98 * 60.000.000 = \$ 1.224.490	
14.000 UTM = 14.000 * 31.571 = \$ 441.994.000	

Cálculo del Impuesto de 1era categoría

Utilidad según balance.....	\$ 60.000.000
Monto del crédito: 50% sobre \$ 2.076.000.....	<u>\$ 1.038.000</u>
Renta líquida imponible de 1era categoría.....	\$ 61.038.000
Tasa 17% sobre 61.038.000.....	\$ 10.376.460
Menos: Crédito por donación límite menor.....	<u>\$ (1.038.000)</u>
Impuesto de 1era categoría a pagar.....	<u>\$ 9.338.460</u>

4.4. Donaciones para fines educacionales

Antecedentes

La empresa XYZ realiza una donación a una corporación con fines educacionales de \$ 5.000.000 el 15 de Abril del 2005

La utilidad según balance de esta empresa es de \$ 50.000.000

Desarrollo

Determinación de la Renta Líquida Ajustada (RLA)

Utilidad según balance.....	\$ 50.000.000
Donación con fines sociales.....	<u>\$ 5.190.000</u>
Donación \$ 5.000.000	
IPC 3,8% \$ 190.000	
Renta Líquida Ajustada.....	\$ 55.190.000

Menos el gasto por donación que no es crédito, y
No excede el 4,5% de la RLI

4,5% Limite tributario de donación

(2,0%) Monto que es crédito y está agregado a la RLA

2,5% Monto que se acepta como gasto según la Ley 18.985

Deducción del gasto sobre la RLA

$2,5 / 102,5 \times 55.190.000$	<u>\$ (1.346.098)</u>
Renta Líquida Imponible.....	\$ 53.843.902
Impuesto 1era Categoría 17%.....	<u>\$ 9.153.463</u>

Comprobación

Donación reajustada.....	\$ 5.190.000
Donación aceptada según Ley 19.885 (4,5% s/ 53.843.902).....	<u>\$ (2.422.976)</u>
Gasto Rechazado que está agregado, afecto al art. 21 de la LIR.....	\$ 2.767.024
Donación que es crédito (2% s/ 53.843.902).....	<u>\$ 1.076.878</u>
Total gasto rechazado.....	\$ 3.843.902
Gasto aceptado que se rebajó.....	<u>\$ 1.346.098</u>
Total donación reajustada.....	\$ 5.190.000

4.5. Donaciones para fines deportivos

Antecedentes

- Donación a valor nominal efectuada a un proyecto deportivo que da derecho a crédito de un 50% de la donación realizada, la cual asciende a \$ 4.373.178 y fue efectuada en mayo del 2005.
- La donación actualizada al término del ejercicio es de \$ 4.500.000

Desarrollo

Determinación reutilidad según balance:

Ingresos.....	\$ 250.000.000
Gastos.....	\$(126.000.000)
Donación a valor nominal.....	<u>\$ (4.373.178)</u>
Utilidad según balance.....	\$ 119.626.822

Cálculo del crédito:

Monto crédito: 50% s/\$ 4.500.000.	\$ 2.250.000
Tope 2% RLI (2/98 s/ 119.626.822).....	\$ 2.441.364
Tope 4,5% RLI (4,5% s/119.626.822+2.250.000).....	\$ 5.484.457
Tope 14.000 UTM a diciembre 2005.....	\$ 441.994.000

Cálculo del impuesto de 1era categoría e imputación del crédito tributario por donaciones:

Utilidad según balance.....	\$ 119.626.822
Más crédito tributario (se agrega tope menor).....	<u>\$ 2.250.000</u>
RLI de 1era categoría.....	\$ 121.876.822
Monto del impuesto (17% s/ 121.876.822).....	\$ 20.719.060
Menos crédito tributario por donación.....	<u>\$ 2.250.000</u>
Monto de impuesto a declarar y pagar.....	<u>\$ 18.469.060</u>

Monto donación aceptada como crédito y gasto tributario:

Monto donación utilizada como crédito.....	\$ 2.250.000
Monto donación aceptada como gasto tributario.....	<u>\$ 2.123.178</u>
Total donación efectuada a valor nominal.....	\$ 4.373.178

4.6. Donaciones para fines sociales

Antecedentes

La empresa XYZ realiza una donación a una fundación con fines sociales de \$ 6.000.000

La utilidad según balance de esta empresa es de \$ 70.000.000

Desarrollo

Determinación de la Renta Líquida Ajustada (RLA)

Utilidad según balance.....	\$ 70.000.000
Donación con fines sociales.....	<u>\$ 6.180.000</u>
Donación \$ 6.000.000	
Variación IPC \$ 180.000	
Renta Líquida Ajustada.....	\$ 76.180.000

Menos el gasto por donación que no es crédito, y

No excede el 4,5% de la RLI

4,50%	Limite tributario de donación
<u>(2,25%)</u>	Monto que es crédito y está agregado a la RLA
2,25%	Monto que se acepta como gasto según la Ley 18.985

Deducción del gasto sobre la RLA

2,25 / 102,25 x 76.180.000.....	<u>\$ (1.676.332)</u>
Renta Líquida Imponible.....	\$ 74.503.668
Impuesto de 1era Categoría 17%.....	<u>\$ 12.665.624</u>

Comprobación

Donación reajustada.....	\$ 6.180.000
Donación aceptada según Ley 19.885 (4,5% s/ 74.503.668).....	<u>\$ (3.352.665)</u>
Gasto Rechazado que está agregado, afecto al art. 21 de la LIR.....	\$ 2.827.335
Donación que es crédito (2,25% s/ 74.503.668) activada.....	<u>\$ 1.676.332</u>
Total gasto rechazado.....	\$ 4.503.667
Gasto aceptado que se rebajó.....	<u>\$ 1.676.333</u>
Total donación reajustada.....	\$ 6.180.000

4.7. Rentas de zonas francas y otros

1) Caso en donde existe utilidad tributaria en ambas empresas

Antecedentes:

Año tributario 2006

Resultados de la contabilidad separada:

Casa Matriz (fuera de la Zona o Depósito). Utilidad.....	\$ 100.000
Sucursal (dentro de la Zona o Depósito). Utilidad.....	\$ <u>50.000</u>
Renta líquida imponible total	\$ 150.000

Desarrollo:

Impuesto 1era Categoría total	
17% sobre \$150.000.....	\$ 25.500
Menos: Impuesto de 1era Categoría de la Sucursal	
Crédito Zona Franca: 17% s/50.000.....	\$ <u>(8.500)</u>
Impuesto a pagar:.....	\$ <u>17.000</u>

2) Caso en donde existe pérdida tributaria en una de las empresas

Antecedentes:

Año tributario 2006

Resultados de la contabilidad separada:

Casa Matriz (fuera de la Zona). Utilidad.....	\$ 100.000
Sucursal Iquique (Zona Franca).Pérdida.....	\$ (80.000)

Desarrollo:

Casa Matriz, utilidad.....	\$ 100.000
Pérdida Zona Franca.....	<u>\$ (80.000)</u>
Renta líquida imponible total.....	\$ 20.000

Impuesto 1era Categoría total

17% sobre \$20.000.....	\$ 3.400
-------------------------	----------

Menos:

Crédito Zona Franca.....	<u>\$ 0</u>
Impuesto a pagar.....	<u>\$ 3.400</u>

4.8. Bienes físicos del activo inmovilizado

Antecedentes

La empresa ZZZ presenta para el año tributario 2006 una renta líquida imponible de \$50.000.000 correspondientes al ejercicio comercial 2005. En Febrero compró una camioneta station wagon para el uso personal del gerente de administración y finanzas de la compañía, realizando un contrato de arrendamiento con opción de compra, leasing financiero, por un valor tova del contrato equivalente a \$11.000.000, habiendo cancelado 10 cuotas al término del ejercicio por un monto total de \$ 5.000.000. En Septiembre adquirió una bodega nueva para almacenar sus existencias por un valor de \$ 60.000.000, la cual queda en \$60.720.000 por efectos de la corrección monetaria. El 60% de este valor corresponde a la construcción y el 40% restante al terreno.

Desarrollo

Base Imponible.....		\$ 50.000.000
Tasa 17% Impto. 1era categoría.....		\$ 8.500.000
Menos:		
Crédito art. 33 bis		
Valor Construcción al 31/12/05	\$36.432.000	
Contrato de Leasing	\$11.000.000	
VIPC	\$ 143.000	<u>\$11.143.000</u>
	\$47.575.000 * 4%	= <u>\$ (1.903.000)</u>
Impuesto adeudado.....		<u>\$ 6.597.000</u>

4.9. Donaciones a universidades e institutos profesionales

Antecedentes

La empresa BBB efectúa una donación a una Universidad reconocida por el Estado, con el fin de que esta última adquiera bienes inmuebles, la suma de dicha donación fue de \$ 8.000.000.

Por otra parte la empresa registra una utilidad según balance de \$ 100.000.000.

Desarrollo

Determinación de la Renta Líquida Ajustada:

Utilidad según balance.....	\$ 100.000.000
Donación regida bajo el art. 69 de la Ley 18.681.....	<u>\$ 8.160.000</u>
Donación.....	\$ 8.000.000
Variación del IPC.....	\$ 160.000
Renta Líquida Ajustada.....	\$ 108.160.000

Determinación del gasto tributario:

Parte de la donación afecta al art. 31 N° 7 (2 / 102 * 108.160.000).	<u>\$ 2.120.784</u>
Renta Líquida Imponible.....	\$ 106.039.216
Donación reajustada.....	\$ 8.160.000
Límite 4,5% de la RLI, ley 19.885 (4,5% s/ 106.039.216).....	<u>\$ 4.771.765</u>
Gasto rechazado afecto al art. 21 de la LIR.....	\$ 3.388.235

Determinación del monto del crédito:

Monto del crédito (50% s/ 4.771.765), no afecto al art. 21.....	\$ 2.385.883
Gasto rechazado afecto al art. 21 de la LIR.....	<u>\$ 265.099</u>
50% que no es crédito.....	\$ 2.385.883
Gasto rebajado de la RLA....	\$ (2.120.784)
Monto agregado a la utilidad según balance.....	\$ 6.039.217

Cálculo Impuesto de 1era categoría:

17% sobre la RLI (17% s/ 106.039.216).....	\$ 18.026.667
Crédito por donaciones establecido en el art. 69 de la Ley 18.681..	<u>\$ (2.385.883)</u>
Impuesto de 1era categoría a pagar.....	<u>\$ 15.640.784</u>

4.10. Impuesto de primera categoría a contribuyentes acogidos al artículo 14 bis de la LIR

Antecedentes

La empresa ZZ tuvo los siguientes ingresos por ventas expresadas en UTM:

Mes/Año	2002	2003	2004
Enero	230	180	250
Febrero	140	---	130
Marzo	---	---	180
Abril	160	380	170
Mayo	300	420	190
Junio	250	360	210
Julio	440	120	200
Agosto	450	290	---
Septiembre	290	370	---
Octubre	480	140	---
Noviembre	560	90	400
Diciembre	620	320	380
Total Anual	3920	2670	2110

Se calcula el promedio anual de ingresos por venta, para eso se suman los totales anuales y luego se dividen por los 3 años.

$$3.920 + 2.670 + 2.110 = 8.700$$

$$8.700 / 3 = 2.900$$

Como tiene un promedio de ingresos por ventas inferior a 3.000 UTM anuales, la empresa ZZ se puede acoger al sistema simplificado del artículo 14 bis de la LIR, en el año 2005.

Es por lo anterior que la empresa ZZ tiene derecho a un crédito, que equivale a los impuestos de 1era categoría pagados sobre las utilidades tributables no retiradas o distribuidas en los años

anteriores al que se acoge al régimen simplificado el que asumiremos por una cantidad de \$3.000.000.

En el año 2005 los socios de la empresa ZZ, realizan los siguientes retiros:

Mes	Retiro	Factor de corrección	Retiro actualizado
Enero	1.900.000	1,040	1.976.000
Abril	2.600.000	1,038	2.698.800
Septiembre	3.500.000	1,012	3.542.000
Octubre	2.400.000	1,002	2.404.800
Diciembre	5.000.000	1,000	5.000.000
Base Imponible			15.621.600

Finalmente se calcula el impuesto a pagar.

Base Imponible.....	\$15.621.600
Impto. 1era categoría.....	\$ 2.655.672
Crédito Art. 1° T. Ley 18.755.....	\$ (2.655.672)
Pagos Provisorios Mensuales (PPM).....	<u>\$ (2.655.672)</u>
Devoluciones.....	<u>\$ 2.655.672</u>

4.11. Crédito por inversiones en las provincias de Arica y Parinacota

Antecedentes

La empresa XYZ S.A. presenta para el año tributario 2006 una renta líquida imponible de \$100.000.000 correspondientes al ejercicio comercial 2005. En Abril la empresa adquirió un inmueble nuevo para instalar las nuevas oficinas de la empresa, esta construcción cuenta con una superficie total de 1200 metros cuadrados. Este inmueble se encuentra ubicado en la ciudad de Parinacota, el valor del terreno es de \$30.000.000 y el valor de la construcción nueva asciende a \$70.000.000.

Desarrollo

Base Imponible.....		\$ 100.000.000
Tasa 17% Impto. 1era categoría.....		\$ 17.000.000
Menos		
Crédito 40% inversión Parinacota.....		<u>\$ (29.064.000)</u>
Valor de la construcción	\$ 70.000.000	
Corrección monetaria		
IPC 3,8%	<u>\$ 2.660.000</u>	
Valor total actualizado	\$ 72.660.000	
Impuesto a pagar.....		\$ 0
Remanente de crédito.....		<u>\$ (12.064.000)</u>

El impuesto a pagar para el año tributario 2006 es cero, ya que el crédito por inversiones en la provincia de Parinacota absorbió lo que correspondía pagar en este período, por lo que además queda un remanente de crédito por \$12.064.000 que se puede imputar al ejercicio siguiente debidamente reajustado por la variación de índices de precios al consumidor

4.12. Crédito por inversiones en las regiones XI, XII y provincia de Palena

1) Monto proyecto de inversión convertido a UTM al 31.12.2005 150.000 UTM

Tramo que corresponde al monto del proyecto de inversión:

0 UTM a 200.000 UTM X 32% más 0

Se multiplica 150.000 UTM por 32%..... 48.000 UTM

Se agrega la cantidad señalada para el tramo..... 0 UTM

Monto crédito tributario a invocar..... 48.000 UTM

2) Monto proyecto de inversión convertido a UTM al 31.12.2005 1.500.000 UTM

Tramo que corresponde al monto del proyecto de inversión:

200.000,01 UTM a 2.499.999 UTM X 15% más 34.000 UTM

Se multiplica 1.500.000 UTM por 15%..... 225.000 UTM

Se agrega la cantidad señalada para el tramo..... 34.000 UTM

Monto Resultante..... 259.000 UTM

Monto límite de crédito tributario a invocar..... 80.000 UTM

Atendido a que el Monto Resultante excede del máximo anual del crédito a impetrar en cada año tributario, de acuerdo a lo dispuesto en el inciso final del artículo 1° de la Ley N° 19.606, lo que debe recuperarse como tal es la cantidad de 80.000 UTM.

3) Monto proyecto de inversión convertido a UTM al 31.12.2005 2.800.000 UTM

Tramo que corresponde al monto del proyecto de inversión:

2.500.000 UTM Y MAS UTM X 10% más 159.000 UTM

Se multiplica 2.800.000 UTM por 10%..... 280.000 UTM

Se agrega la cantidad señalada para el tramo..... 159.000 UTM

Monto Resultante..... 439.000 UTM

Monto límite de crédito tributario a invocar..... 80.000 UTM

Atendido a que el Monto Resultante excede del máximo anual del crédito a impetrar en cada año tributario, de acuerdo a lo dispuesto en el inciso final del artículo 1° de la Ley N° 19.606, lo que debe recuperarse como tal es la cantidad de 80.000 UTM.

4.13. Crédito por impuestos pagados en el exterior

Artículo 41 A: Créditos por impuestos pagados por rentas generadas en el exterior

a) Contribuyente con Contabilidad

Antecedentes

Contribuyente con Contabilidad

Dividendos Brutos	US\$	10.000
Impuesto retenido 30%	US\$	<u>(3.000)</u>
Dividendos netos percibidos	US\$	7.000

Fecha percepción dividendo	10/06/05
Tipo cambio mercado formal	\$660
Ingresos contabilizados en Chile	\$4.620.000

Desarrollo

Utilidad s/Balance	\$31.000.000
Gasto Automóvil	<u>\$ 1.000.000</u>
Renta Líquida Ajustada	\$32.000.000

Crédito

a) Percibido	\$4.620.000
VIPC 1,7%	<u>\$ 78.540</u>
	<u>\$4.698.540</u>

$$4.698.540 * 0.204819 = \underline{\underline{\$962.350}}$$

R.L.I.	<u>\$32.962.350</u>
Impuesto 1era Categoría 17%	\$ 5.603.600
Crédito Art. 41 A	<u>\$ 962.350</u>
Impuesto a pagar	\$ 4.641.250

b) Contribuyente sin Contabilidad

Antecedentes

Contribuyente sin Contabilidad

01.07.05	Percibe dividendo de S.A. Extranjera	US\$	20.000
01.07.05	Tipo cambio observado	\$600	
	Tasa Impuesto país de origen	25%	
	VIPC Julio-Diciembre	2,2%	
	Impuesto retenido 25% s/26.666	US\$	6.666
	Impuesto retenido US\$6.666*600	\$	3.999.600

Desarrollo

1) Dividendo percibido	US\$20.000 * 600	\$12.000.000
	VIPC reajuste 2,2% s/12.000.000	<u>\$ 264.000</u>
		\$12.264.000

2) Crédito

a) Renta extranjera reajustada por tasa

$$\frac{\$12.264.000 * 0,17}{0,83} = \$ 2.511.903$$

3) Determinación de Impuesto de 1era Categoría

Dividendos reajustados	\$12.264.000
+Crédito $12.264.000 * 0.204819$	<u>\$ 2.511.903</u>
RLI	\$14.775.903

Impuesto retenido en extranjero > Impuesto de 1era Categoría

Cálculo de Impuesto

17% s/ \$14.775.903	\$2.511.903
Crédito para evitar doble tributación	<u>\$(2.511.903)</u>
Adeudado	0

Artículo 41 C: Créditos por impuestos pagados por rentas provenientes de países con los cuales Chile haya suscrito convenios para evitar la doble tributación

Antecedentes

- a) Sociedad de Personas Constituida en Chile
- b) Dos socios personas naturales con participación del 50% cada uno
- c) Por inversión en acciones en S.A. constituida en Canadá, se percibe un dividendo de US\$ 23.000 en el mes de diciembre convertido a moneda nacional da un monto de \$ 15.000.000.
- d) El dividendo percibido soportó un impuesto del 15% por la remesa y un 30% a nivel de empresa.
- e) La renta neta de fuente chilena determinada al 31 de diciembre es de \$30.000.000
- f) Uno de los socios retiró \$9.000.000 en el ejercicio, reajustado a diciembre.

Desarrollo

1) Determinación de R.L.I.

Renta neta de fuente nacional	\$30.000.000
Renta neta de fuente extranjera	\$15.000.000
Crédito por renta de fuente extranjera	
$15.000.000 / 0,85 = 17.647.059 * 15\% = 2.647.059$	
$17.647.059 / 0,70 = 25.210.084 * 30\% = 7.563.025$	
Impuesto pagado en el exterior	= <u>10.210.084</u>

Crédito total disponible en Chile

$15.000.000 / 0,70 * 0,30 = 6.428.571$	<u>\$ 6.428.571</u>
R.L.I.	<u>\$51.428.571</u>

- Impuesto de 1era Categoría

$$51.428.571 * 17\% = 8.742.857$$

- Crédito por renta extranjera

$$15.000.000 + 6.428.571 = 21.428.571 * 17\% \quad \underline{(3.642.857)}$$

Impuesto de 1era Categoría adeudado	<u>\$ 5.100.000</u>
-------------------------------------	---------------------

5.- Capítulo V: Efectos financieros de los créditos en el presupuesto nacional

Según la Ley de Presupuestos para el año 2005 que entrega la Dirección de Presupuestos (Ministerio de Hacienda de Chile) existe un Cálculo de Ingresos Generales de la Nación, el cual contempla un detalle financiero sobre los ingresos y los gastos reales de años anteriores y en base a estos se proyectan los ingresos y gastos presupuestados que se generarán en el año entrante.

En base a esta información a continuación se medirá en cifras numéricas el impacto que hay sobre presupuesto nacional el otorgamiento de créditos contra el impuesto de 1era categoría, tema principal de este seminario.

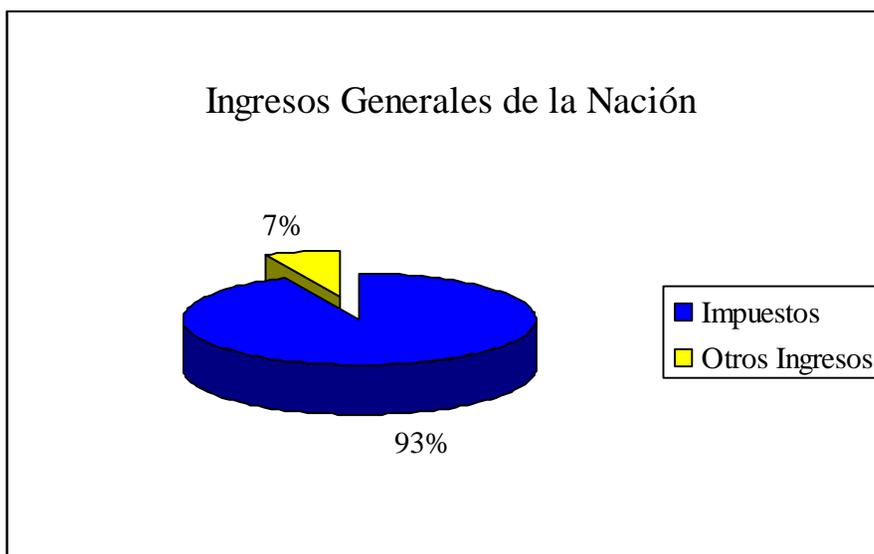
El Cuadro N° 1 muestra los distintos ingresos proyectados para el año 2005 para el país, del cual se desprende que la mayor porción de los ingresos viene dada por los Impuestos, ya que esta partida comprende el 93% de los Ingresos Generales de la Nación, por lo que se concluye que este mecanismo de recaudación de dinero es fundamental para el desarrollo del país.

Cuadro 1:

Ingresos Generales de la Nación en Moneda Nacional

Denominación	Ley Ppto 2005 M\$
Impuestos	9.890.293.697
Transferencias Corrientes	4.746.708
Rentas de la Propiedad	168.702.022
Ingresos de Operación	7.786.976
Otros Ingresos Corrientes	69.647.565
Venta de Activos no Financieros	42.209
Venta de Activos Financieros	482.964.225
Recuperación de Préstamos	3.716.810
Endeudamiento	0
Saldo Inicial de Caja	5.000.000
Ingresos Generales de la Nación	10.632.900.212

Fuente: Cálculo de Ingresos Generales de la Nación, 2005



El gráfico ilustra la porción que corresponde a los Ingresos generados por Impuestos que es un 93% y los ingresos generados por otros conceptos varios sólo alcanza el 7%.

El Cuadro N° 2 de la Ley de Presupuestos 2005 muestra las rebajas, créditos y deducciones que existen en el sistema tributario chileno, ilustrando las cifras en millones de pesos, con montos reales desde el año 2000 al 2004 y lo proyectado para el año 2005.

Se puede apreciar que el Estado deja de percibir por concepto de créditos al impuesto de 1era categoría en el año 2004 MM\$ 122.219 de los cuales MM\$ 110.776 corresponde a créditos otorgados al impuesto de 1era categoría por renta efectiva y MM\$ 11.443 a créditos otorgados al impuesto de 1era categoría por renta presunta.

Cuadro 2: Rebajas, Créditos y Deducciones existentes en el Sistema Tributario, cifras en millones de pesos.

	2000 MM\$	2001 MM\$	2002 MM\$	2003 MM\$	2004 MM\$	Ley Ppto 2005 MM\$
IMPUESTOS ANUALES A LA RENTA						
A) REBAJAS A LA RENTA DE GLOBAL COMPLEMENTARIO						
Inversiones según Art.57 bis APLICADAS	169.630	148.784	178.837	46.702	43.890	48.472
Incentivo Tributario por compra de casas DFL N°2	2.662	26.267	50.105	53.733	48.311	52.129
Intereses Hipotecarios			383.945	253.909	241.868	260.978
Ahorro Previsional Voluntario Art.42 bis				5.781	10.068	10.863
B) CREDITOS A LOS IMPUESTOS DETERMINADOS						
<i>a) Créditos al impuesto de Primera Categoría</i>						
Rentas Efectivas (1)	72.318	90.919	94.863	103.039	110.776	120.907
Rentas Presuntas (2)	11.675	11.583	11.320	11.437	11.443	11.748
<i>b) Créditos a Global Complementario</i>						
Crédito Fomento Forestal según D.L. 701/74	99	66	73	151	220	226
Crédito por Rentas de Fondos Mutuos	40	63	127	95	30	31
Crédito por Donaciones	910	709	747	1.190	901	973
Crédito por Ahorro Neto Positivo (N°4 letra B Art.57 bis)	3.682	3.095	4.731	3.204	2.550	2.618
Crédito por Rentas Extranjeras según Convenios		205	49	119	81	83
C) DEDUCCIONES A LOS IMPUESTOS						
Crédito por Gastos de Capacitación	37.966	49.565	71.584	83.965	76.258	78.290
Rem. Impuesto por inversiones art.42bis; 55bis; 57bis y o DFL N°2	6.420	8.631	30.903	32.867	36.130	42.768

Fuente: Cálculo de Ingresos Generales de la Nación, 2005

De estos montos se deduce que el 91% del dinero que deja de percibir el estado por créditos es por rentas efectivas que se ven afectadas por créditos contra el Impuesto de 1era Categoría y que tan solo el 9% restante es por crédito al Impuesto de 1era categoría por rentas presuntas.

Los créditos por rentas efectivas son los siguientes:

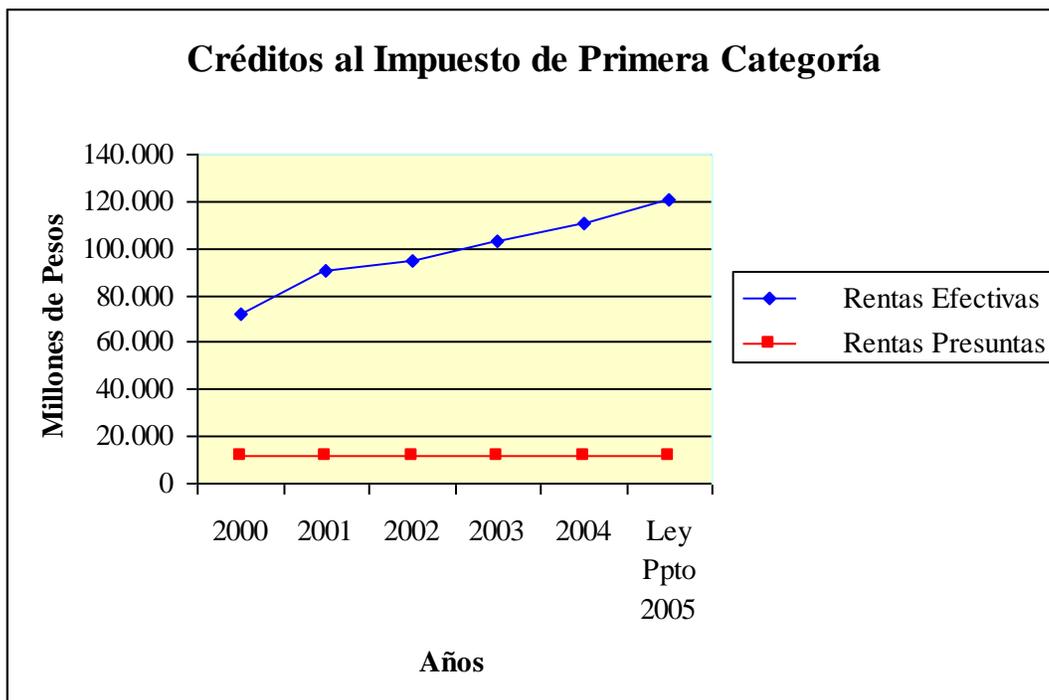
- Contribuciones de bienes raíces pagadas y correspondientes al período respecto del cual se está declarando la renta.
- 2% de la inversión en activo inmovilizado con un tope de 500 UTM del mes de diciembre del año respecto del cual se está declarando renta. A partir del año Tributario 1995 el porcentaje sube de 2% a 4%.
- Porcentajes de las rentas de Fondos Mutuos declaradas.
- 80% de las cantidades pagadas a las empresas clasificadoras de riesgo por empresas emisoras de valores, con un tope de 750 del 31 de diciembre del año respecto del cual se están declarando las rentas.
- Crédito por Donaciones para Fines Culturales (Art.8° Ley N°18.985/90)

- Crédito por Donaciones a Universidades e Institutos Profesionales (Art.69 Ley N°18.681/87)
- Crédito por Donaciones a Establecimientos Educativos (Art.3° y 5° Trans.Ley N°19.247/93), a partir del año Tributario 1995.
- Crédito por Impuesto de Primera Categoría pagado (Art. 1° Transitorio Ley N° 18.775/89)
- Crédito por Donaciones para Fomento del Deporte (Art.62° Ley N°19.712/2001)
- Crédito por inversiones Ley Arica
- Crédito por inversiones en el exterior

Por otra parte por renta presunta sólo se deja de percibir el monto del crédito otorgado por:

- Contribuciones de bienes raíces pagadas y correspondientes al período respecto del cual se está declarando la renta.

El siguiente gráfico muestra la dicotomía existente entre lo que se deja de percibir por concepto de créditos por renta efectiva y presunta. Los que son por renta efectiva son notoriamente elevados con respecto a la renta presunta, ya que por renta presunta sólo encontramos a las contribuciones de bienes raíces pagadas y correspondientes al período del cual se está declarando la renta.



El Cuadro N° 3 muestra la apertura de cada partida que contemplan los Ingresos Generales de la Nación, siendo los Impuestos la partida mas significativa. Dentro de los Impuesto en primer lugar se encuentra el Impuesto al Valor Agregado (IVA), el que en cifras es el que más aporta con los ingresos del país, con M\$ 5.230.805.617, en segundo lugar en el ranking de ingresos se encuentra el Impuestos a la Renta con M\$ 3.130.658.856 ingresos que se ven disminuidos por los créditos contra el Impuesto de 1era Categoría analizados en el cuadro anterior.

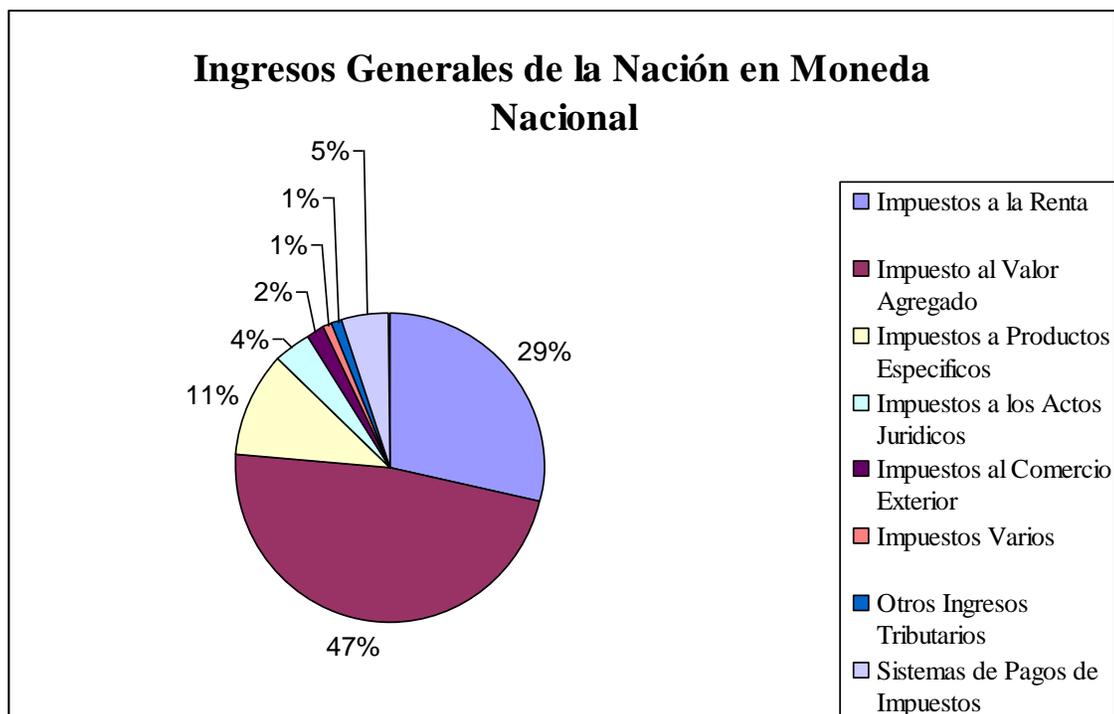
Cuadro 3: Ingresos Generales de la Nación en Moneda Nacional, cifras en miles de pesos.

Subtítulo	Item	Clasificación Presupuestaria	Ley de Presupuesto 2005 M\$
01	01	IMPUESTOS	
		IMPUESTOS A LA RENTA	3.130.658.856
		001 Primera Categoría	1.547.852.002
		002 Segunda Categoría. Sueldos salarios y Pensiones	686.916.302
		003 Global Complementario	191.975.803
		004 Adicional	539.658.404
		005 Tasa 40% D.L. N° 2.398 de 1978	130.414.500
		006 Artículo 21 Ley Impuesto a la Renta	30.701.040
	007 Término de Giro	3.140.805	
	02	IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	5.230.805.617
		001 Tasa General de Débitos	18.778.468.636
		002 Tasa General de Créditos	-16.586.010.921
		101 Tasas Especiales Débitos	240.447.105
		102 Tasas Especiales Créditos	-82.084.305
		201 Tasa General de Importaciones	2.879.985.102
	03	IMPUESTOS A PRODUCTOS ESPECIFICOS	1.205.704.743
		001 Tabacos, Cigarros y Cigarrillos	392.029.340
		002 Derechos de Explotación ENAP	3.377.901
		003 Gasolinas, Petróleo Diesel y Otros	810.297.502
	04	IMPUESTOS A LOS ACTOS JURIDICOS	418.154.875
	05	IMPUESTOS AL COMERCIO EXTERIOR	229.161.023
		001 Derechos Específicos de Internación	7.327.391
		002 Derechos Ad- Valorem	251.992.040
		003 Otros	12.204.797
		004 Sistemas de Pago	-42.363.205
	06	IMPUESTOS VARIOS	85.196.964
		001 Herencias y Donaciones	21.057.295
		002 Patentes Mineras	19.244.175
		004 Juegos de Azar	28.905.404
		006 Otros	15.990.090
	07	OTROS INGRESOS TRIBUTARIOS	125.887.530
001 Reajuste de Impuestos de Declaración Anual		1.447.045	
002 Multas e Intereses por Impuestos		124.440.485	

08	SISTEMAS DE PAGO DE IMPUESTOS	-535.275.911
	001 Pagos Provisionales del Año	2.097.017.372
	002 Créditos para Declaración Anual de Renta	-2.630.314.185
	003 Devoluciones Determinadas Declaración Anual de Renta	1.233.729.428
	004 Devoluciones de Renta	-1.122.512.224
	005 Reintegro de Devoluciones de Renta	13.013.845
	101 IVA Remanente Créditos del Período	13.520.978.569
	102 IVA Remanente Créditos Períodos Anteriores	-11.384.079.184
	103 Devoluciones de IVA	-2.128.073.302
	104 Reintegro de Devoluciones de IVA	1.733.135
	201 Devoluciones de Aduanas	-1.284.689
	202 Devoluciones de Otros Impuestos	-8.951.911
	301 Fluctuación Deudores del Período	-248.187.855
	301 Fluctuación Deudores de Períodos Anteriores	148.221.262
	303 Reajuste por Pago Fuera de Plazo	4.167.128
	401 Diferencias de Pago	-29.470.685
	501 Impuestos de Declaración y Pagom Simultáneo Mensual de Empresas Constructoras	-163.881.195
	502 Recuperación Peajes Ley N° 19.764	-31.865.500
	601 Aplicación Artículo 8° Ley N° 18.566	-44.592.795
	701 Conversión de Pagos en Moneda Extranjera	239.076.875
	TOTAL IMPUESTOS	9.890.293.697

Fuente: Cálculo de Ingresos Generales de la Nación, 2005

A continuación el siguiente gráfico muestra que el 29% de los Ingresos Generales de la Nación están compuestos por los ingresos que provienen por los Impuestos a la Renta que grava el país y el 47% proviene del Impuesto al Valor Agregado sobre los bienes y servicios.



Como conclusión de este capítulo, y según la información obtenida del cálculo de los ingresos generales de la nación que entrega la dirección de presupuestos anualmente, se puede desprender que el Estado deja de percibir una porción significativa de ingresos por el concepto analizado en este seminario, que son los créditos otorgados contra el impuesto de 1era categoría que establece la Ley de Impuestos a la Renta y otros cuerpos legales.

Si bien son considerables los montos que en los últimos años se ha dejado de recaudar por los créditos contra el Impuesto de 1era Categoría, este monto muchas veces no se ve incrementado por desconocimiento o ignorancia de cómo estas franquicias tributarias pueden beneficiar en forma significativa a las firmas que tributan con el Impuesto de 1era Categoría en Chile.

Conclusiones

Los impuestos que establece la Ley de Impuesto a la Renta son un instrumento muy importante que utiliza el Estado chileno para obtener ingresos y así realizar todos los proyectos e inversiones para el desarrollo del país, este gravamen ocupa una porción considerable dentro de los Ingresos de la Nación ya que en su totalidad comprende más del 30% de las entradas monetarias que tiene el país, lo cual es demostrado gracias al estudio proporcionado por la Dirección de Presupuestos de Chile del Ministerio de Hacienda.

Gracias a este concepto es que el país obtiene recursos económicos para mantener el crecimiento sostenido que ha mantenido durante los últimos años, por lo cual posiciona al país de Chile como uno de los mercados más abiertos dentro de América Latina.

Específicamente el Impuesto de 1era Categoría que contiene la Ley de la Renta es muy relevante dentro de los impuestos, ya que grava a las empresas que tributan en esta categoría, siendo el que recauda la mayor porción de ingresos de la Nación, alcanzando el 50% dentro de los ingresos que percibe el país por concepto de Impuestos.

Debido a esto es que el tema de este seminario es muy relevante para los que tributan en 1era Categoría, ya que los créditos contra el impuesto de 1era categoría permite rebajar el impuesto adeudado que deben pagar las empresas.

Si bien la Ley de Impuesto a la Renta contiene dentro de sus artículos diversas franquicias tributarias a las cuales pueden acceder contribuyentes de categoría, no es muy fácil su comprensión dentro de este instrumento legal, ya que la mencionada ley en la actualidad es algo engorrosa y difícil de comprender a los ojos de un lector común y corriente, esta es una de las razones por la que nos motivamos para elaborar este seminario, para dar a conocer estos beneficios en un solo ejemplar, el cual fuese de fácil comprensión para cualquier tipo de lector, desde los más técnicos hasta los que no lo son tanto.

Para lograr nuestro objetivo de estudio de las franquicias tributarias que tienen estos contribuyentes de 1era categoría, se recopiló información tanto de la Ley de Impuesto a la Renta como de los diversos instrumentos legales que existen dentro del país como las leyes decretadas

por la legislación chilena, las circulares que emite el servicios de impuestos internos, o lo que detalla la ley de impuestos a la renta, para así resumir dentro de cinco capítulos los créditos contra el impuesto de 1era categoría, tanto en un ámbito teórico, quiénes son los contribuyentes, beneficio tributario de los créditos, situación de los excedentes de créditos, su contabilización, ejercicios prácticos para su adecuada comprensión y como se ve afectado el presupuesto nacional por el otorgamiento de este beneficio a los contribuyentes.

También es importante destacar que este seminario tiene un capítulo en el cual de una sola vez se tratan las contabilizaciones tributarias a las que se ven afectados los créditos contra el impuesto de 1era categoría, lo cual es de ayuda para el lector para poder notar la diferencia que existe entre la contabilización financiera la cual es más conocida y de fácil aplicación para cualquier profesional del área versus una contabilización observada desde el punto de vista que admite el servicio de impuestos internos chileno.

Por otro lado como sabemos Chile es un país largo, fuerte en el centro y débil en sus extremos, por ello la Ley de Impuesto a la Renta ha tratado de buscar cierto equilibrio mediante incentivos de naturaleza tributaria para las actividades de zonas menos favorecidas dentro de nuestro territorio. Este marco favorable al establecimiento de industrias, a la inversión de capitales e incluso al comercio exterior, ha permitido el desarrollo regional económico de la zona, repercutiendo así en un aumento de la población de dichas regiones, contrarrestando la movilidad poblacional que se produce por falta de alternativas laborales en estas. También hay créditos que otorgan incentivos patrimoniales, que por su parte motivan el desarrollo económico otorgando beneficios por inversiones como lo es el crédito por las rentas de las cuotas de fondos mutuos y el crédito por la adquisición de activo inmovilizado entre otros.

La idea es que este trabajo sea un material útil y de fácil comprensión para cualquier usuario que quiera aplicar estos beneficios tributarios que establece la legislación nacional a los contribuyentes de 1era categoría.

Bibliografía

Boletines Técnicos del Colegio de Contadores Auditores de Chile

Circular N° 89 del S.I.I.: “Zonas y Depósitos francos. Tributación que afecta a las empresas que se instalen en dichas Zonas o Depósitos Francos”, Agosto 1977.

Circular N° 68 del S.I.I.: “Instrucciones sobre modificaciones introducidas a la letra f) del N° 1 del artículo 20 y N° 3 del artículo 39 de la Ley de la Renta por la Ley N° 19.738, del año 2001, por las que se tiene derecho al crédito de las contribuciones de bienes raíces del Impuesto de Primera Categoría”, Octubre 2001

Circular N° 10 del S.I.I.: “Instrucciones sobre tratamiento tributario del mayor valor obtenido en el rescate de cuotas de fondos mutuos establecido por el nuevo artículo 18 quater incorporado a la Ley de la Renta por la Ley N° 19.768, del año 2001”, Enero 2002

Circular N° 57 del S.I.I.: Refunde y actualiza instrucciones impartidas por Circulares N°s. 36 y 56, ambas del año 2001, sobre modificaciones introducidas a la Ley sobre Donaciones Con Fines Culturales, contenida en el artículo 8° de la Ley N° 18.985, de 1990, por la Ley N° 19.721, del año 2001, Agosto 2001

Circular N° 63 del S.I.I.: “Tratamiento Tributario de las Donaciones Efectuadas para fines Educativos, conforme a las Normas del Artículo 3° de la Ley N° 19.247, de 1993”, Diciembre 1993.

Circular N° 81 del S.I.I.: “Tratamiento tributario de las donaciones efectuadas con Fines Deportivos, conforme a lo dispuesto por el artículo 62 y siguientes de la Ley N° 19.712, del año 2001 y su respectivo Reglamento contenido en el D.S. N° 46, del Ministerio Secretaría General de Gobierno, del año 2001”, Noviembre 2001

Circular N° 55 del S.I.I.: “Tratamiento tributario de las donaciones efectuadas con Fines Sociales y Públicos. Fuente: Subdirección Normativa”, Octubre 2003

Circular N° 59 del S.I.I.: “Complementa Circular N° 55, de 16.10.2003, sobre tratamiento tributario de las donaciones efectuadas con Fines Sociales y Públicos”, Noviembre 2003

Circular N° 95 del S.I.I.: “Zonas y Depósitos Francos. Decreto Supremo, Ministerio de Hacienda, N° 341, del 8 de Junio de 1977 que aprueba texto refundido y coordinado. Contabilidad separada de empresas con actividades dentro y fuera de las zonas y depósitos francos”, Septiembre 1978

Circular N° 53 del S.I.I.: “Instrucciones sobre recuperación de los remanentes de crédito por activos fijos del artículo 33 bis de la Ley de la renta, durante los años tributarios 1999 al 2002, ambos inclusive, según normas del artículo 4° transitorio de la Ley N° 19.578”, Septiembre 1998

Circular N° 24 del S.I.I.: “Refunde y actualiza instrucciones impartidas sobre beneficios tributarios por donaciones”, Mayo 1993

Circular N° 59 del S.I.I.: “Refunde y actualiza instrucciones impartidas sobre beneficios tributarios por donaciones”, Diciembre 1991

Circular N° 46 del S.I.I.: “Instrucciones sobre Modificaciones Introducidas a la Ley N° 19.420, de 1995, por la Ley N° 19.669, del año 2000”, Julio 2000

Circular N° 66 del S.I.I.: “Crédito Tributario por inversiones efectuadas en las regiones de Aysén y de Magallanes y de la Provincia de Palena.”, Noviembre 1999

Circular N° 47 del S.I.I.: “Instrucciones sobre modificaciones introducidas a la Ley N° 19.606, de 1999, por la Ley N° 19.946, de 2004”, Septiembre 2004

Circular N° 52 del S.I.I.: “Instrucciones sobre la Forma en que deben computarse en el país las de fuente extranjera e invocarse como crédito los impuestos pagados, retenidos o adeudados en el exterior”, Noviembre 1993

Circular N° 5 del S.I.I.: “Instrucciones sobre modificaciones introducidas al párrafo 6° del título II de la Ley de la renta, sobre normas relativas a la doble tributación internacional de la renta, por la Ley N° 19.506, de 1997”, Enero 1999

Decreto Ley N° 839: “Código Tributario”

Artículo 1° del Decreto Ley N° 824 “Ley de Impuesto a la Renta”

Ley 17.235 sobre “Impuesto Territorial”

Ley 19.885 “Norma el buen uso de donaciones de personas jurídicas que dan origen a beneficios tributarios y los extiende a otros fines sociales y públicos”, Julio 2003.

Ley 19.247 “Ley que establece beneficio a las donaciones con fines educacionales”, Septiembre 1993.

Ley 18.985 “Ley que aprueba las donaciones con fines culturales”, Junio 1990.

Manual de Consultas Tributarias “Donaciones”, Ediciones Técnicas Tributarias S.A., Abril 2002.

Manual de Consultas Tributarias “Análisis de la Tributación Internacional”, Edición Julio 2004.

Cálculo de Ingresos Generales de la Nación, Ley de Presupuestos para el año 2005.

Suplemento Tributario del SII: Operación Renta 2006.

Orellana, Iván: “Legislación Tributaria I”, Apuntes de Cátedra, 2005

Rojas, Juan: “Legislación Tributaria II”, Apuntes de Cátedra, 2005

Yañez, José: “Tributación”, Apuntes de Cátedra, 2004

Zunino, María Paulina: “Análisis Contable”, Apuntes de Cátedra, 2004

Sitios Web

- Servicio de Impuestos Internos, www.sii.cl
- Lexis Nexis, www.lexisnexus.cl
- El Mercurio, www.emol.com
- Banco Central, www.bcentral.cl
- Ayuda Contador, www.ayudacontador.cl
- Dirección de Presupuestos, www.dipres.cl
- Ministerio de Hacienda, www.hacienda.cl
- Cybertesis, www.cybertesis.cl