

MECANISMO DE DETERMINACIÓN RENTA LÍQUIDA IMPONIBLE DE PRIMERA CATEGORÍA QUE LAS EMPRESAS DEBEN APLICAR CUANDO SE ENCUENTRAN OBLIGADAS A TRIBUTAR EN BASE A RENTA EFECTIVA CONTABILIDAD COMPLETA, DE ACUERDO A LA LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA

Luis Ortiz Fuentealba

Magíster en Tributación Universidad de Chile
Contador Público y Auditor
Contador General
Profesor Magíster en Tributación,
Profesor Diplomas Área Tributaria,
Universidad de Chile,
Facultad de Economía y Negocios.



RESUMEN

El presente trabajo tiene por objetivo describir las normas legales, que contiene la Ley sobre Impuesto a la Renta sobre mecanismo de determinación de la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría establecido en los artículos 29 al 33, considerando las modificaciones incorporadas por la Ley N° 20.780 de 2014. Por otra parte, normas administrativas impartidas por el Servicio de Impuestos Internos(SII) que obligan a los contribuyentes de Primera Categoría a proporcionar información tributaria y financiera que se deben consignar en el Formulario N° 22 año tributario 2014, específicamente en los recuadros N° 2: nominado “Base Imponible de Primera Categoría, y N° 6: nominado “Datos de FUT”.

Para complementar lo anterior, se presentarán casos prácticos que corresponderán a año comercial 2013, a fin de observar como esta información financiera y tributaria se

debe registrar en los códigos correspondientes en cada recuadro ya sea N° 2; N° 6, del Formulario N° 22 Año Tributario 2014, de acuerdo a lo instruido por el Servicio de Impuestos Internos.

Finalmente se analiza la Circular N° 45 de 2013, emitida por el SII, en lo que dice relación con Gastos Rechazado por: Contribuciones de Bienes Raíces, crédito por Donaciones e Impuesto de Primera Categoría, y sus efectos en la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría y FUT, y los Oficios N° 299 y 700 de 2004 y 2006 respectivamente, emitidos por SII, los cuales han quedado sin efectos producto de la modificación del artículo 21 de la Ley de la Renta, por la Ley N° 20.630 del año 2012.

INTRODUCCIÓN

El presente trabajo tiene por objetivo describir la normativa que establecen los artículo 29 al 33 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, incorporando modificaciones por Ley N° 20.780 de 2014, sobre el mecanismo de determinación de la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría(R.L.I.) y las normas administrativas impartidas por el SII, contenidas en Suplemento Tributario Año Tributario 2014, respecto de los Recuadros N° 2: nominado “Base Imponible de Primera Categoría”, y N° 6: nominado “Datos de FUT”.

En este contexto se analizará en términos prácticos lo instruido por el SII, mediante Circular N° 45 de 2013, respecto del tratamiento de los gastos rechazados por: Contribuciones de Bienes raíces, Donaciones que constituyan crédito contra el Impuesto de Primera Categoría e Impuesto de Primera Categoría, y sus efectos en la R. L. I. de Primera Categoría. Y el procedimiento tributario descrito en los Oficios N°s. 299 y 700, de 2004 y 2006 respectivamente, los cuales no tienen aplicación desde el año comercial 2013, de acuerdo a la modificación del artículo 21, por la Ley N° 20.630 de 2012.

1.- GENERALIDADES

Antes de iniciar el desarrollo del presente artículo, es necesario tener presente el concepto de renta, que de acuerdo a lo dispuesto por el N°1 del artículo 2° de la Ley sobre Impuesto a la Renta (en adelante LIR), se entiende por renta *“los ingresos que constituyan utilidades o beneficios que rinda una cosa o actividad y todos los beneficios, utilidades e incrementos de patrimonio que se perciban o devenguen, cualquiera que sea su naturaleza, origen o denominación.”*

Al observar los términos comprendidos en el concepto de renta, el Manual del Servicio de Impuestos Internos Volumen 6, de abril 1972, se dice:

1.1.- Ingreso

El ingreso está constituido por la riqueza que fluye desde afuera; es algo que entra, que pasa a ser disponible por alguien o a formar parte del patrimonio de una persona. Además, el ingreso debe ser determinable o apreciable en dinero. Las fuentes de un ingreso pueden ser el trabajo humano, el capital o la combinación del trabajo y capital.

1.2.- Utilidad

Este término denota el provecho o interés que se saca de una cosa.

1.3.- Beneficio

Es el bien que se hace o se recibe. También significa utilidad o provecho. Sólo el beneficio susceptible de apreciación pecuniaria es el que debe considerarse para los fines de la Ley de la Renta.

1.4.- Incremento de patrimonio

Es el crecimiento de los bienes corporales o incorporeales de apreciación pecuniaria de una persona. No es necesario que este crecimiento de los bienes o enriquecimiento tenga su origen en una fuente conocida o se identifique con utilidades o ingresos de una actividad, para su clasificación como renta. Es solo suficiente su existencia.

Sin perjuicio de lo expresado anteriormente la propia LIR limita el alcance de la definición de renta, que se comenta, al establecer en su artículo 17 el carácter de ingresos no constitutivo de renta, a determinados beneficios, utilidades e incrementos de patrimonio.

Desde un punto de vista doctrinario se puede decir, que el hecho gravado de la Ley sobre Impuesto a la Renta se encuentra dividido en dos grandes grupos: rentas del capital y rentas del trabajo. La primera de ellas, si la fuente generadora es el capital, clasifican en la Primera Categoría, en caso contrario si prima el trabajo físico e intelectual sobre el capital clasifica en la Segunda Categoría.

De esta manera el capital es un factor de la producción formado por la riqueza acumulada, que en cualquier aspecto se destina de nuevo a aquella unión del trabajo y de los elementos naturales.

Ahora bien, para que una renta quede clasificada en la Primera Categoría, es necesario que este factor de riqueza acumulada destinado a la generación de ella, constituya el elemento preponderante e infaltable en la actividad económica respectiva, no en cuanto a su magnitud si no que en condiciones de imprescindible y preponderante en la gestación de la renta que proviene del capital.

Finalmente se puede expresar que dentro de la normativa legal de la LIR, el artículo 14 es una de las disposiciones más importante, ya que en ella se contempla las normas generales de la tributación de las empresas frente al impuesto de Primera Categoría, como también se establecen las normas que deben seguir los propietarios o dueños respecto de los impuestos Global Complementario o Adicional. También, agrega dicha disposición que las rentas que se determinen a un contribuyente sujeto al impuesto de Primera Categoría, se gravarán respecto de dicho tributo de acuerdo a las normas del título II de la LIR, que establece norma precisa de cómo se determina y aplica el impuesto de Primera Categoría que afecta a las empresas en general, ya sea cuando éstas declaren sus rentas a base de contabilidad completa o simplificada o estén sujetas a un régimen de presunción de renta (artículos 19 al 41 de la LIR).

2.- NORMATIVA LEGAL LEY DE LA RENTA

2.1.- Tributación de las rentas del capital

Disposiciones generales, en lo pertinente:

a) "Artículo 14.- Las rentas que se determinen a un contribuyente sujeto al impuesto de la primera categoría se gravarán respecto de éste, de acuerdo con las normas del Título II, sin perjuicio de las partidas que deban agregarse a la renta líquida imponible de esa categoría conforme a este artículo." (Nota: Artículo Modificado por N°4 del artículo 1°, de la Ley N° 20.780 de 2014)

b) "Artículo 21.- Las sociedades anónimas, los contribuyentes del número 1 del artículo 58, los empresarios individuales, comunidades y sociedades de personas que declaren sus rentas efectivas de acuerdo a un balance general según contabilidad completa, deberán declarar y pagar conforme a los artículos 65, número 1, y 69 de esta ley, un impuesto único de 40%, que no tendrá el carácter de impuesto de categoría, el que se aplicará sobre:

i. Las partidas del número 1 del artículo 33, que correspondan a retiros de especies o a cantidades representativas de desembolsos de dinero que no deban imputarse al valor o costo de los bienes del activo. La tributación señalada se aplicará, salvo que

estas partidas resulten gravadas conforme a lo dispuesto en el literal i) del inciso tercero de este artículo;

Inciso tercero:

Los contribuyentes de los impuestos global complementario o adicional, que sean propietarios, comuneros, socios o accionistas de empresas, comunidades o sociedades que determinen su renta efectiva de acuerdo a un balance general según contabilidad completa, deberán declarar y pagar los impuestos referidos, según corresponda, sobre las cantidades que se señalan a continuación en los literales i) al iv), impuestos cuyo importe se incrementará en un monto equivalente al 10% de las citadas cantidades. Esta tributación se aplicará en reemplazo de la establecida en el inciso primero:

i) Las partidas del número 1 del artículo 33, que corresponden a retiros de especies o a cantidades representativas de desembolsos de dinero que no deban imputarse al valor o costo de los bienes del activo, cuando hayan beneficiado al propietario, socio, comunero o accionista. En estos casos, el Servicio podrá determinar fundadamente el beneficio que tales sujetos han experimentado. Cuando dichas cantidades beneficien a dos o más accionistas, comuneros o socios y no sea posible determinar el monto del beneficio que corresponde a cada uno de ellos, se afectarán con la tributación establecida en este inciso, en proporción a su participación en el capital o en las utilidades de la empresa o sociedad respectiva. (Nota: artículo 21, sustituido por N°1, del artículo 1°, de la Ley N° 20.780 de 2014, con vigencia a contar del 01-01-2017)

3.- ESQUEMA DE DETERMINACIÓN DE LA RENTA LÍQUIDA IMPONIBLE DE PRIMERA CATEGORÍA DE ACUERDO A LA NORMATIVA DESCRITA

Las empresas pueden adoptar el sistema contable que más les acomode para registrar sus operaciones y transacciones, conocer la marcha de sus negocios, establecer su situación financiera y determinar los resultados del ejercicio, pero necesaria y obligatoriamente tendrán que ajustar dichos resultados al mecanismo contemplado en los artículos 21 y 29 al 33 de la LIR. De acuerdo con dichas disposiciones para iniciar el proceso de determinación de la renta líquida imponible se debe considerar en primer término los ingresos brutos que generan determinada actividad o explotación de bienes, rebajando de ellos los costos directos y gastos incurridos en el desarrollo de las actividades, más ciertos agregados y deducciones, se obtiene como resultado tributario de Primera Categoría.

A continuación se pasa describir la normativa legal que determina la base imponible del Impuesto de Primera Categoría en un año comercial determinado, teniendo presente las modificaciones incorporadas por la Ley n° 20.780 de 2014:

		CONCEPTOS	\$
1.	Art. 29	Ingresos brutos	
	a)	Constituyen "ingresos brutos" todos los ingresos derivados de la explotación de bienes y actividades incluidas en la presente categoría.....	(+)
	b)	Menos: Excepto los ingresos que no constituyan renta a que se refiere el artículo 17 (Modificación incorporada por N° 14 del Art. 1° Ley N° 20.780, vigencia 01-10-2014)	(-)
	c)	En los casos de contribuyentes de esta categoría que estén obligados o puedan llevar, según la ley, contabilidad fidedigna, se considerarán dentro de los ingresos brutos los reajustes mencionados en los números 25 y 28 del artículo 17.....	(+)
	d)	Las rentas referidas en el número 2 del artículo 20°.....	(+)
	*	Sin embargo, estos contribuyentes podrán rebajar del impuesto el importe del gravamen retenido sobre dichas rentas que para estos efectos tendrá el carácter de pago provisional sujeto a las disposiciones del Párrafo 3° del Título V.	
	e)	Las diferencias de cambio en favor del contribuyente, originadas de créditos, también constituirán ingresos brutos.....	(+)
	**	El monto a que asciende la suma de los ingresos mencionados en las letras a) a la e), será incluido en los ingresos brutos del año en que ellos sean devengados o, en su defecto, del año en que sean percibidos por el contribuyente, con excepción de las rentas mencionadas en	

		la letra d)- (número 2º del artículo 20)-, que se incluirán en el ingreso bruto del año en que se perciban.	
	f)	Los ingresos obtenidos con motivo de contratos de promesa de venta de inmueble se incluirán en los ingresos brutos del año en que se suscriba el contrato de venta correspondiente.....	(+)
	g)	En los contratos de construcción por suma alzada el ingreso bruto, representado por el valor de la obra ejecutada, será incluido en el ejercicio en que se formule el cobro respectivo.....	(+)
	h)	Constituirán ingresos brutos del ejercicio los anticipos de intereses que obtengan los bancos, las empresas financieras y otras similares.....	(+)
	i)	El ingreso bruto de los servicios de conservación, reparación y explotación de una obra de uso público entregada en concesión, será equivalente a la diferencia que resulte de restar del ingreso total mensual percibido por el concesionario por concepto de la explotación de la concesión, la cantidad que resulte de dividir el costo total de la obra por el número de meses que comprenda la explotación efectiva de la concesión o, alternativamente, a elección del concesionario, por un tercio de este plazo.....	(+)
	*	En el caso del concesionario por cesión, el costo total a dividir en los mismos plazos anteriores, será equivalente al costo de la obra en que él haya incurrido efectivamente más el valor de adquisición de la concesión. Si se proroga el plazo de la concesión antes del término del período originalmente concedido, se considerará el nuevo plazo para los efectos de determinar el costo señalado precedentemente, por aquella parte del valor de la obra que reste a la fecha de la prórroga.	
	*	De igual forma, si el concesionario original o el concesionario por cesión asume la obligación de construir una obra adicional, se sumará el valor de ésta al valor	

		residual de la obra originalmente construida para determinar dicho costo. Para los efectos de lo dispuesto en este inciso, deberán descontarse del costo los eventuales subsidios estatales y actualizarse de conformidad al artículo 41, número 7.	
--	--	---	--

2	Art. 30	Renta bruta : Ingresos brutos (-) Costo directo de los bienes y servicios	\$
		a) La renta bruta de una persona natural o jurídica que explote bienes o desarrolle actividades afectas al impuesto de esta categoría en virtud de los N°s.1, 3, 4 y 5 del artículo 20, será determinada deduciendo de los ingresos brutos el costo directo de los bienes y servicios que se requieran para la obtención de dicha renta.....	(-)
		b) En el caso de mercaderías adquiridas en el país se considerará como costo directo el valor o precio de adquisición, según la respectiva factura, contrato o convención, y optativamente el valor del flete y seguros hasta las bodegas del adquirente.....	(-)
		c) Si se trata de mercaderías internadas al país, se considerará como costo directo el valor CIF, los derechos de internación, los gastos de desaduanamiento y optativamente el flete y seguros hasta las bodegas del importador.....	(-)
		d) Respecto de bienes producidos o elaborados por el contribuyente, se considerará como costo directo el valor de la materia prima aplicando las normas anteriores y el valor de la mano de obra.....	(-)
		e) El costo directo del mineral extraído considerará también la parte del valor de adquisición de las pertenencias respectivas que corresponda a la proporción que el mineral extraído represente en el total del mineral que técnicamente se estime contiene el correspondiente grupo de pertenencias, en la forma que determine el	

		<p>Reglamento.....</p> <p>* Para los efectos de establecer el costo directo de venta de las mercaderías, materias primas y otros bienes del activo realizable o para determinar el costo directo de los mismos bienes cuando se apliquen a procesos productivos y/o artículos terminados o en proceso, deberán utilizarse los costos directos más antiguos, sin perjuicio que el contribuyente opte por utilizar el método denominado "Costo Promedio Ponderado".</p> <p>* El método de valorización adoptado respecto de un ejercicio determinará a su vez el valor de las existencias al término de éste, sin perjuicio del ajuste que ordena el artículo 41. El método elegido deberá mantenerse consistentemente a lo menos durante cinco ejercicios comerciales consecutivos.</p> <p>f) Tratándose de bienes enajenados o prometidos enajenar a la fecha del balance respectivo que no hubieren sido adquiridos, producidos, fabricados o construidos totalmente por el enajenante, se estimará su costo directo de acuerdo al que el contribuyente haya tenido presente para celebrar el respectivo contrato. En todo caso el valor de la enajenación o promesa deberá arrojar una utilidad estimada de la operación que diga relación con la que se ha obtenido en el mismo ejercicio respecto de las demás operaciones; todo ello sin perjuicio de ajustar la renta bruta definitiva de acuerdo al costo directo real en el ejercicio en que dicho costo se produzca.....</p> <p>g) No obstante en el caso de contratos de promesa de venta de inmuebles, el costo directo de su adquisición o construcción se deducirá en el ejercicio en que se suscriba el contrato de venta correspondiente. Tratándose de contratos de construcción por suma alzada, el costo directo deberá deducirse en el ejercicio en que se presente cada cobro.....</p> <p>En los contratos de construcción de una obra de uso</p>	<p>(-)</p> <p>(-)</p> <p>(-)</p>
--	--	---	----------------------------------

		h) público a que se refiere el artículo 15, el costo representado por el valor total de la obra, en los términos señalados en los incisos sexto y séptimo del referido artículo, deberá deducirse en el ejercicio en que se inicie la explotación de la obra.....	(-)
		i) En los casos en que no pueda establecerse claramente estas deducciones, la Dirección Regional podrá autorizar a los contribuyentes que dichos costos directos se rebajen conjuntamente con los gastos necesarios para producir la renta, a que se refiere el artículo siguiente.....	(-)

3	Art. 31	Renta líquida : Renta bruta (-) Gastos necesarios para producirla	\$
		<p>a) La renta líquida de las personas referidas en el artículo anterior se determinará deduciendo de la renta bruta todos los gastos necesarios para producirla que no hayan sido rebajados en virtud del artículo 30, pagados o adeudados, durante el ejercicio comercial correspondiente, siempre que se acrediten o justifiquen en forma fehaciente ante el Servicio.....</p> <p>* No se deducirán los gastos incurridos en la adquisición, mantención o explotación de bienes no destinados al giro del negocio o empresa, de los bienes de los cuales se aplique la presunción de derecho a que se refiere el literal iii) del inciso tercero del artículo 21 y la letra f), del número 1°, del artículo 33, como tampoco en la adquisición y arrendamiento de automóviles, stationwagons y similares, cuando no sea éste el giro habitual, y en combustibles, lubricantes, reparaciones, seguros y, en general, todos los gastos para su mantención y funcionamiento.</p> <p>* <u>Tampoco procederá la deducción de gastos incurridos en supermercados y comercios similares, cuando no correspondan a bienes necesarios para el desarrollo del</u></p>	(-)

		<p><u>giro habitual del contribuyente</u>. No obstante, procederá la deducción de <u>los gastos</u> respecto de los vehículos señalados, cuando el Director los califique previamente de necesarios, a su juicio exclusivo. <u>Tratándose de los gastos incurridos en supermercados y comercios similares, podrá llevarse a cabo su deducción cuando no excedan de 5 unidades tributarias anuales durante el ejercicio respectivo, siempre que se cumpla con todos los requisitos que establece el presente artículo. Cuando tales gastos excedan del monto señalado, igualmente procederá su deducción cumpliéndose la totalidad de los requisitos que establece este artículo, siempre que previo a presentar la declaración anual de impuesto a la renta, se informe al Servicio, en la forma que establezca mediante resolución, el monto en que se ha incurrido en los referidos gastos, así como el nombre y número de rol único tributario de él o los proveedores.....</u></p> <p>b) (Modificación incorporada por letra a) N° 15 Art.1° Ley N° 20.780, vigencia 01-01-2015)</p> <p>Sin perjuicio de lo indicado en el inciso precedente, los gastos incurridos en el extranjero se acreditarán con los correspondientes documentos emitidos en el exterior de conformidad a las disposiciones legales del país respectivo, siempre que conste en ellos, a lo menos, la individualización y domicilio del prestador del servicio o del vendedor de los bienes adquiridos según corresponda, la naturaleza u objeto de la operación y la fecha y monto de la misma. El contribuyente deberá presentar una traducción al castellano de tales documentos cuando así lo solicite el Servicio de Impuestos Internos. Aun en el caso que no exista el respectivo documento de respaldo, la Dirección Regional podrá aceptar la deducción del gasto si a su juicio éste es razonable y necesario para la operación del contribuyente, atendiendo a factores tales como la relación que exista entre las ventas, servicio, gastos o los ingresos brutos y el desembolso de que se trate de igual o similar naturaleza, de contribuyentes que</p>	<p>(-)</p>
--	--	--	------------

			<p>desarrollen en Chile la misma actividad o una semejante.</p> <p><u>Respecto de las cantidades a que se refiere el artículo 59, cuando se originen en actos o contratos celebrados con partes directa o indirectamente relacionadas de la entidad local respectiva en los términos del artículo 41 E, sólo procederá su deducción como gasto en el año calendario o comercial de su pago, abono en cuenta o puesta a disposición. Para que proceda su deducción, se requiere que se haya declarado y pagado el respectivo impuesto adicional, salvo que tales cantidades se encuentren exentas o no gravadas con el citado tributo, ya sea por ley o por aplicación de un convenio para evitar la doble tributación internacional. Adicionalmente, para que sea procedente su deducción deberán cumplir con los requisitos que establece este artículo, en cuanto sean aplicables. Lo dispuesto en este inciso, no obsta a la aplicación de lo dispuesto en el citado artículo 41 E.....</u></p> <p>(Inciso agregado por la letra b) del N° 15, del Art. 1° Ley N° 20.780, vigencia 01-01-2015</p> <p>Especialmente procederá la deducción de los siguientes gastos, en cuanto se relacionen con el giro del negocio (inciso cuarto):</p> <p>1° Los intereses pagados o devengados sobre las cantidades adeudadas, dentro del año a que se refiere el impuesto.....</p> <p>* <u>Con todo, los intereses y demás gastos financieros que conforme a las disposiciones de este artículo cumplan con los requisitos para ser deducidos como gastos, que provengan de créditos destinados a la adquisición de derechos sociales, acciones, bonos y, en general, cualquier tipo de capital mobiliario, podrán ser deducidos como tales.</u></p> <p>(Modificación incorporada por la letra c) del N° 15, Art.1° de la Ley N° 20.780, vigencia 01-10-2014)</p>	<p>(-)</p> <p>(-)</p> <p>(-)</p>
--	--	--	--	----------------------------------

		<p>2° Los impuestos establecidos por leyes chilenas, en cuanto se relacionen con el giro de la empresa y siempre que no sean los de esta ley, con excepción del impuesto establecido en el artículo 64 bis en el ejercicio en que se devengue, ni de bienes raíces, a menos que en este último caso no proceda su utilización como crédito y que no constituyan contribuciones especiales de fomento o mejoramiento. No procederá esta rebaja en los casos en que el impuesto haya sido sustituido por una inversión en beneficio del contribuyente.....</p> <p>3° Las pérdidas sufridas por el negocio o empresa durante el año comercial a que se refiere el impuesto, comprendiendo las que provengan de delitos contra la propiedad.....</p> <p>(Norma vigente al 31-12-2014)</p> <p>* <i>Podrán, asimismo, deducirse las pérdidas de ejercicios anteriores, siempre que concurren los requisitos del inciso precedente. Para estos efectos, las pérdidas del ejercicio deberán imputarse a las utilidades no retiradas o distribuidas, y a las obtenidas en el ejercicio siguiente a aquel en que se produzcan dichas pérdidas, y si las utilidades referidas no fuesen suficientes para absorberlas, la diferencia deberá imputarse al ejercicio inmediatamente siguiente y así sucesivamente. En el caso que las pérdidas absorban total o parcialmente las utilidades no retiradas o distribuidas, el impuesto de primera categoría pagado sobre dichas utilidades se considerará como pago provisional en aquella parte que proporcionalmente corresponda a la utilidad absorbida, y se le aplicarán las normas de reajustabilidad, imputación o devolución que señalan los artículos 93 a 97 de la presente ley.</i></p> <p>* <i>Las pérdidas se determinarán aplicando a los resultados del balance las normas relativas a la determinación de la renta líquida imponible contenidas en este párrafo y su monto se reajustará, cuando deba imputarse a los años</i></p>	<p>(-)</p> <p>(-)</p>
--	--	--	-----------------------

		<p style="text-align: center;">*</p>	<p><i>siguientes, de acuerdo con el porcentaje de variación experimentada por el índice de precios al consumidor en el período comprendido entre el último día del mes anterior al del cierre del ejercicio comercial en que se generaron las pérdidas y el último día del mes anterior al del cierre del ejercicio en que proceda su deducción.</i></p> <p><i>Con todo, las sociedades con pérdidas que en el ejercicio hubieren sufrido cambio en la propiedad de los derechos sociales, acciones o del derecho a participación en sus utilidades, no podrán deducir las pérdidas generadas antes del cambio de propiedad de los ingresos percibidos o devengados con posterioridad a dicho cambio. Ello siempre que, además, con motivo del cambio señalado o en los doce meses anteriores o posteriores a él la sociedad haya cambiado de giro o ampliado el original a uno distinto, salvo que mantenga su giro principal, o bien al momento del cambio indicado en primer término, no cuente con bienes de capital u otros activos propios de su giro de una magnitud que permita el desarrollo de su actividad o de un valor proporcional al de adquisición de los derechos o acciones, o pase a obtener solamente ingresos por participación, sea como socio o accionista, en otras sociedades o por reinversión de utilidades. Para este efecto, se entenderá que se produce cambio de la propiedad en el ejercicio cuando los nuevos socios o accionistas adquieran o terminen de adquirir, directa o indirectamente, a través de sociedades relacionadas, a lo menos el 50% de los derechos sociales, acciones o participaciones. Lo dispuesto en este inciso no se aplicará cuando el cambio de propiedad se efectúe entre empresas relacionadas, en los términos que establece el artículo 100 de la ley N° 18.045.</i></p>	
		<p style="text-align: center;">*</p>	<p><i>(Norma vigente para los años comerciales 2015 y 2016)</i></p> <p><u><i>Podrán, asimismo, deducirse las pérdidas de ejercicios anteriores, siempre que concurran los requisitos del</i></u></p>	

		<p><i><u>inciso precedente. Para estos efectos, las pérdidas del ejercicio deberán imputarse a las utilidades o cantidades afectas a los impuestos global complementario o adicional a que se refiere la letra d) del número 3 de la letra A) del artículo 14, se hayan afectado o no con el impuesto de primera categoría, y a las obtenidas en el ejercicio siguiente a aquél en que se produzcan dichas pérdidas, y si las utilidades referidas no fueren suficientes para absorberlas, la diferencia deberá imputarse al ejercicio inmediatamente siguiente y así sucesivamente. En el caso que las pérdidas absorban total o parcialmente las utilidades no retiradas o distribuidas, el impuesto de primera categoría pagado sobre dichas utilidades se considerará como pago provisional en aquella parte que proporcionalmente corresponda a la utilidad absorbida, y se le aplicarán las normas de reajustabilidad, imputación o devolución que señalan los artículos 93 a 97 de la presente ley.(Modificado por el N° 5 del artículo 2°, Ley N° 20.780.)</u></i></p> <p><i>* Las pérdidas se determinarán aplicando a los resultados del balance las normas relativas a la determinación de la renta líquida imponible contenidas en este párrafo y su monto se reajustará, cuando deba imputarse a los años siguientes, de acuerdo con el porcentaje de variación experimentada por el índice de precios al consumidor en el período comprendido entre el último día del mes anterior al del cierre del ejercicio comercial en que se generaron las pérdidas y el último día del mes anterior al del cierre del ejercicio en que proceda su deducción.</i></p> <p><i>Con todo, las sociedades con pérdidas que en el ejercicio hubieren sufrido cambio en la propiedad de los derechos sociales, acciones o del derecho a participación en sus utilidades, no podrán deducir las pérdidas generadas antes del cambio de propiedad de los ingresos percibidos o devengados con posterioridad a dicho cambio. Ello siempre que, además, con motivo del cambio señalado o en los doce meses anteriores o posteriores a él la sociedad haya</i></p>	
--	--	---	--

		<p><i>cambiado de giro o ampliado el original a uno distinto, salvo que mantenga su giro principal, o bien al momento del cambio indicado en primer término, no cuente con bienes de capital u otros activos propios de su giro de una magnitud que permita el desarrollo de su actividad o de un valor proporcional al de adquisición de los derechos o acciones, o pase a obtener solamente ingresos por participación, sea como socio o accionista, en otras sociedades o por reinversión de utilidades. Para este efecto, se entenderá que se produce cambio de la propiedad en el ejercicio cuando los nuevos socios o accionistas adquieran o terminen de adquirir, directa o indirectamente, a través de sociedades relacionadas, a lo menos el 50% de los derechos sociales, acciones o participaciones. Lo dispuesto en este inciso no se aplicará cuando el cambio de propiedad se efectúe entre empresas relacionadas, en los términos que establece el artículo 100 de la ley N° 18.045.</i></p> <p>(Norma vigente a contar desde el año 2017...)</p> <p><u>Las pérdidas deberán imputarse a las rentas o cantidades que perciban, a título de retiros o dividendos afectos a los impuestos global complementario o adicional, de otras empresas o sociedades, sea que éstas se encuentren acogidas a las disposiciones de la letra A) o B) del artículo 14. La diferencia deberá imputarse a las rentas que se le atribuyan en el ejercicio respectivo conforme a lo dispuesto en los números 2 y 3 de la referida letra A), o según lo dispuesto en el número 4.- de la letra B), ambas del artículo 14, según corresponda, en su carácter de socio, comunero o accionista, comenzando por aquellas provenientes de otras empresas o sociedades obligadas a determinar su renta efectiva según contabilidad completa, luego aquellas provenientes de empresas o sociedades que no tienen tal obligación, y, finalmente, de aquellas que se encuentren acogidas a lo dispuesto en el artículo 14 ter, letra A).</u></p>	
--	--	--	--

		<p><u>Si las rentas referidas en el párrafo precedente no fueren suficientes para absorberlas, la diferencia deberá imputarse al ejercicio inmediatamente siguiente conforme a lo señalado y así sucesivamente.</u></p> <p>En el caso que las pérdidas absorban total o parcialmente las utilidades <u>percibidas o atribuidas en el ejercicio</u>, el impuesto de primera categoría pagado sobre dichas utilidades, se considerará como pago provisional en aquella parte que proporcionalmente corresponda a la utilidad absorbida, y se aplicarán las normas de reajustabilidad, imputación o devolución que señalan los artículos 93 a 97.(Modificación incorporada por la letra d) del N° 15 del Art. 1° de la Ley N° 20.780, vigencia 01-01-2017)</p> <p>Las pérdidas se determinarán aplicando a los resultados del balance las normas relativas a la determinación de la renta líquida imponible contenidas en este párrafo y su monto se reajustará, cuando deba imputarse a los años siguientes, de acuerdo con el porcentaje de variación experimentada por el índice de precios al consumidor en el período comprendido entre el último día del mes anterior al del cierre del ejercicio comercial en que se generaron las pérdidas y el último día del mes anterior al del cierre del ejercicio en que proceda su deducción.</p> <p>Con todo, las sociedades con pérdidas que en el ejercicio hubieren sufrido cambio en la propiedad de los derechos sociales, acciones o del derecho a participación en sus utilidades, no podrán deducir las pérdidas generadas antes del cambio de propiedad de los ingresos percibidos o devengados con posterioridad a dicho cambio. Ello siempre que, además, con motivo del cambio señalado o en los doce meses anteriores o posteriores a él la sociedad haya cambiado de giro o ampliado el original a uno distinto, salvo que mantenga su giro principal, o bien al momento del cambio indicado en primer término, no cuente con bienes de capital u otros activos propios de su giro de una</p>	
--	--	---	--

		<p>4° magnitud que permita el desarrollo de su actividad o de un valor proporcional al de adquisición de los derechos o acciones, o pase a obtener solamente ingresos por participación, sea como socio o accionista, en otras sociedades o por reinversión de utilidades. Para este efecto, se entenderá que se produce cambio de la propiedad en el ejercicio cuando los nuevos socios o accionistas adquieran o terminen de adquirir, directa o indirectamente, a través de sociedades relacionadas, a lo menos el 50% de los derechos sociales, acciones o participaciones. Lo dispuesto en este inciso no se aplicará cuando el cambio de propiedad se efectúe entre empresas relacionadas, en los términos que establece el artículo 100 de la ley N° 18.045.</p> <p>* Los créditos incobrables castigados durante el año, siempre que hayan sido contabilizados oportunamente y se hayan agotado prudencialmente los medios de cobro.....</p> <p>* Las provisiones y castigos de los créditos incluidos en la cartera vencida de los bancos e instituciones financieras, de acuerdo a las instrucciones que impartan en conjunto la Superintendencia de Bancos e Instituciones Financieras y el Servicio de Impuestos Internos.....</p> <p>* Las instrucciones de carácter general que se impartan en virtud del inciso anterior, serán también aplicables a las remisiones de créditos riesgosos que efectúen los bancos y sociedades financieras a sus deudores, en la parte en que se encuentren afectos a provisiones constituidas conforme a la normativa sobre clasificación de la cartera de créditos establecida por la Superintendencia de Bancos e Instituciones Financieras.</p> <p>Las normas generales que se dicten deberán contener, a lo menos, las siguientes condiciones:</p> <p>a) Que se trate de créditos clasificados en las dos últimas categorías de riesgo establecidas para la clasificación de cartera, y</p>	<p>(-)</p>
--	--	---	------------

		<p>b) Que el crédito de que se trata haya permanecido en alguna de las categorías indicadas a lo menos por el período de un año, desde que se haya pronunciado sobre ella la Superintendencia.</p> <p>Lo dispuesto en este número se aplicará también a los créditos que una institución financiera haya adquirido de otra, siempre que se cumpla con las condiciones antedichas.</p> <p>Una cuota anual de depreciación por los bienes físicos del activo inmovilizado a contar de su utilización en la empresa, calculada sobre el valor neto de los bienes a la fecha del balance respectivo, una vez efectuada la revalorización obligatoria que dispone el artículo 41.....</p> <p>* El porcentaje o cuota correspondiente al período de depreciación dirá relación con los años de vida útil que mediante normas generales fije la Dirección y operará sobre el valor neto total del bien.</p> <p>* No obstante, el contribuyente podrá aplicar una depreciación acelerada, entendiéndose por tal aquella que resulte de fijar a los bienes físicos del activo inmovilizado adquiridos nuevos o internados, una vida útil equivalente a un tercio de la fijada por la Dirección o Dirección Regional.</p> <p>* No podrán acogerse al régimen de depreciación acelerada los bienes nuevos o internados cuyo plazo de vida útil total fijada por la Dirección o Dirección Regional sea inferior a tres años.</p> <p>Los contribuyentes podrán en cualquier oportunidad abandonar el régimen de depreciación acelerada, volviendo así definitivamente al régimen normal de depreciaciones a que se refiere este número. Al término del plazo de depreciación del bien, éste deberá registrarse en la contabilidad por un valor equivalente a un peso, valor que no quedará sometido a las normas del artículo</p>	<p>(-)</p>
--	--	--	------------

		<p>**</p> <p>*</p> <p>*</p> <p>5° bis</p>	<p>41 y que deberá permanecer en los registros contables hasta la eliminación total del bien motivada por la venta, castigo, retiro u otra causa. Tratándose de bienes que se han hecho inservibles para la empresa antes del término del plazo de depreciación que se les haya asignado, podrá aumentarse al doble la depreciación correspondiente.</p> <p>En todo caso, cuando se aplique el régimen de depreciación acelerada, sólo se considerará para los efectos de lo dispuesto en el artículo 14, la depreciación normal que corresponde al total de los años de vida útil del bien. La diferencia que resulte en el ejercicio respectivo entre la depreciación acelerada y la depreciación normal, sólo podrá deducirse como gasto para los efectos de primera categoría. (Eliminación incorporada por la letra e) del N° 15, Art.1° Ley N° 20.780, vigencia a contar del 01-01-2017)</p> <p>La Dirección Regional, en cada caso particular, a petición del contribuyente o del Comité de Inversiones Extranjeras, podrá modificar el régimen de depreciación de los bienes cuando los antecedentes así lo hagan aconsejable.</p> <p>Para los efectos de esta ley no se admitirán depreciaciones por agotamiento de las sustancias naturales contenidas en la propiedad minera, sin perjuicio de lo dispuesto en el inciso primero del artículo 30.</p> <p>Para los efectos de lo dispuesto en el número 5° precedente, los contribuyentes que en los 3 ejercicios anteriores a aquel en que comience la utilización del bien, sea que se trate de bienes nuevos o usados, registren un promedio anual de ingresos del giro igual o inferior a 25.000 unidades de fomento, podrán depreciar los bienes del activo inmovilizado considerando una vida útil de un año. Los contribuyentes que no registren operaciones en los años anteriores podrán acogerse a este régimen de</p>	
--	--	---	---	--

		<p>depreciación siempre que tengan un capital efectivo no superior a 30.000 unidades de fomento, al valor que éstas tengan en el primer día del mes del inicio de las actividades. Si la empresa tuviere una existencia inferior a 3 ejercicios, el promedio se calculará considerando los ejercicios de existencia efectiva.</p> <p>Los contribuyentes que, en los 3 ejercicios anteriores a aquel en que comience la utilización del bien, registren un promedio anual de ingresos del giro superior a 25.000 unidades de fomento y que no supere las 100.000, podrán aplicar el régimen de depreciación a que se refiere el párrafo precedente, para bienes nuevos o importados, considerando como vida útil del respectivo bien el equivalente a un décimo de la vida útil fijada por la Dirección o Dirección Regional, expresada en años, despreciando los valores decimales que resulten. En todo caso, la vida útil resultante no podrá ser inferior a un año. Si la empresa tuviere una existencia inferior a 3 ejercicios, el promedio se calculará considerando los ejercicios de existencia efectiva.</p> <p>Para efectos de determinar el promedio de ingresos anuales del giro conforme a lo dispuesto en los párrafos precedentes, los ingresos de cada mes se expresarán en unidades de fomento según el valor de ésta en el último día del mes respectivo.</p> <p>En lo demás, se aplicarán las reglas que establece el número 5° anterior.</p> <p>(Artículo incorporado por la letra f), del N° 15 , Art.1° Ley N° 20.780, vigencia 01-10-2014)</p> <p>Nota:El XII) Depreciación de bienes físicos del activo inmovilizado, del artículo tercero transitorio de la Ley N° 20.780, establece: “Lo dispuesto en el nuevo número 5 bis del artículo 31 de la ley sobre Impuesto a la Renta, se aplicará a contar del día primero del mes siguiente a la publicación de la ley, respecto de bienes</p>	(-)
--	--	---	-----

		<p><i>adquiridos o terminados de construir a partir de esa fecha.</i></p> <p><i>Los bienes adquiridos o contruidos con anterioridad a la fecha señalada, respecto de los cuales se está aplicando depreciación acelerada, podrán continuar depreciándose conforme a las normas de la ley sobre Impuesto a la Renta.”(vigencia 01-010-2014</i></p> <p>Sueldos, salarios y otras remuneraciones pagados o adeudados por la prestación de servicios personales, incluso las gratificaciones legales y contractuales, y asimismo, toda cantidad por concepto de gastos de representación.....</p> <p>Las participaciones y gratificaciones voluntarias que se otorguen a empleados y obreros trabajadores se aceptarán como gastos cuando se paguen o abonen en cuenta y siempre que ellas sean repartidas a cada empleado y obrero trabajador en proporción a los sueldos y salarios pagados durante el ejercicio, así como en relación a la antigüedad, cargas de familia u otras normas de carácter general y uniforme aplicables a todos los empleados o a todos los obreros trabajadores de la empresa (Modificación incorporada por la letra g) del N° 15, Art. 1° , Ley N° 20.780, vigencia 01-10-2014).....</p> <p>Tratándose de personas que por cualquier circunstancia personal o por la importancia de su haber en la empresa, cualquiera que sea la condición jurídica de ésta, hayan podido influir a juicio de la Dirección Regional, en la fijación de sus remuneraciones, éstas sólo se aceptarán como gastos en la parte que, según el Servicio, sean razonablemente proporcionadas a la importancia de la empresa, a las rentas declaradas, a los servicios prestados y a la rentabilidad del capital, sin perjuicio de los impuestos que procedan respecto de quienes perciban tales pagos.</p> <p>No obstante, se aceptará como gasto la remuneración del</p>	<p>(-)</p> <p>(-)</p> <p>(-)</p>
--	--	---	----------------------------------

		<p>6° Bis</p>	<p>socio de sociedades de personas y socio gestor de sociedades en comandita por acciones, y las que se asigne el empresario individual, que efectiva y permanentemente trabajen en el negocio o empresa, hasta por el monto que hubiera estado afecto a cotizaciones previsionales obligatorias. En todo caso, dichas remuneraciones se considerarán rentas del artículo 42, número 1.....</p> <p>Las remuneraciones por servicios prestados en el extranjero se aceptarán también como gastos, siempre que se acrediten con documentos fehacientes y sean a juicio de la Dirección Regional, por su monto y naturaleza, necesarias y convenientes para producir la renta en Chile.....</p>	<p>(-)</p>
		<p>7°</p>	<p>Las becas de estudio que se paguen a los hijos de los trabajadores de la empresa, siempre que ellas sean otorgadas con relación a las cargas de familia u otras normas de carácter general y uniforme aplicables a todos los trabajadores de la empresa. En todo caso, el monto de la beca por cada hijo, no podrá ser superior en el ejercicio hasta la cantidad equivalente a una y media unidad tributaria anual, salvo que el beneficio corresponda a una beca para estudiar en un establecimiento de educación superior y se pacte en un contrato o convenio colectivo de trabajo, caso en el cual este límite será de hasta un monto equivalente a cinco y media unidades tributarias anuales.....</p>	<p>(-)</p>
		<p>*</p>	<p>Las donaciones efectuadas cuyo único fin sea la realización de programas de instrucción básica o media gratuitas, técnica, profesional o universitaria en el país, ya sean privados o fiscales, sólo en cuanto no excedan del 2% de la renta líquida imponible de la empresa o del 1,6%o (uno coma seis por mil) del capital propio de la empresa al término del correspondiente ejercicio. Esta disposición no será aplicada a las empresas afectas a la ley N° 16.624.....</p>	<p>(-)</p>

		<p>8° Lo dispuesto en el inciso anterior se aplicará también a las donaciones que se hagan a los Cuerpos de Bomberos de la República, Fondo de Solidaridad Nacional, Fondo de Abastecimiento y Equipamiento Comunitario, Servicio Nacional de Menores y a los Comités Habitacionales Comunales.....</p> <p>9° Las donaciones a que se refiere este número no requerirán del trámite de la insinuación y estarán exentas de toda clase de impuestos.</p> <p>* Los reajustes y diferencias de cambios provenientes de créditos o préstamos destinados al giro del negocio o empresa, incluso los originados en la adquisición de bienes del activo inmovilizado y realizable.....</p> <p>Los gastos de organización y puesta en marcha, los cuales podrán ser amortizados hasta en un lapso de seis ejercicios comerciales consecutivos contados desde que se generaron dichos gastos o desde el año en que la empresa comience a generar ingresos de su actividad principal, cuando este hecho sea posterior a la fecha en que se originaron los gastos.....</p> <p>En el caso de empresas cuyo único giro según la escritura de constitución sea el de desarrollar determinada actividad por un tiempo inferior a 6 años no renovable o prorrogable, los gastos de organización y puesta en marcha se podrán amortizar en el número de años que abarque la existencia legal de la empresa.</p> <p>Cuando con motivo de la fusión de sociedades, comprendiéndose dentro de este concepto la reunión del total de los derechos o acciones de una sociedad en manos de una misma persona, el valor de la inversión total realizada en los derechos o acciones de la sociedad fusionada, resulte mayor al valor total o proporcional, según corresponda, que tenga el capital propio de la sociedad absorbida, determinado de acuerdo al artículo 41 de esta ley, la diferencia que se produzca deberá, en primer término, distribuirse entre</p>	<p>(-)</p> <p>(-)</p>
--	--	---	-----------------------

		<p>*</p>	<p>todos los activos no monetarios que se reciben con motivo de la fusión cuyo valor tributario sea inferior al corriente en plaza. La distribución se efectuará en la proporción que represente el valor corriente en plaza de cada uno de dichos bienes sobre el total de ellos, aumentándose el valor tributario de éstos hasta concurrencia de su valor corriente en plaza o de los que normalmente se cobren o cobrarían en convenciones de similar naturaleza, considerando las circunstancias en que se realiza la operación. De subsistir la diferencia o una parte de ella, ésta se considerará como <u>un activo intangible, sólo para los efectos de que sea castigado o amortizado a la disolución de la empresa o sociedad, o bien, al término de giro de la misma. Con todo, este activo intangible formará parte del capital propio de la empresa, y se reajustará anualmente conforme a lo dispuesto en el número 6 del artículo 41.</u> gasto diferido y deberá deducirse en partes iguales por el contribuyente en un lapso de diez ejercicios comerciales consecutivos, contado desde aquel en que ésta se generó.....</p> <p>Si el contribuyente pone término al giro de sus actividades, aquella parte del gasto diferido cuya deducción se encuentre pendiente, se deducirá totalmente en el ejercicio del término de giro. El valor de adquisición de los derechos o acciones a que se refiere el inciso anterior, para determinar la citada diferencia, deberá reajustarse según el porcentaje de variación del Índice de Precios al Consumidor entre el mes anterior al de la adquisición de los mismos y el mes anterior al del balance correspondiente al ejercicio anterior a aquel en que se produce la fusión.....</p> <p>Para los efectos de su deducción, el gasto diferido que se haya producido durante el ejercicio, se reajustará de acuerdo con el porcentaje de variación experimentado por el Índice de Precios al Consumidor, en el período comprendido entre el mes anterior a aquel en que se produjo la fusión de la respectiva sociedad y el último</p>	<p>(-)</p> <p>(-)</p>
--	--	----------	--	-----------------------

		<p>día del mes anterior al del balance. Por su parte, el saldo del gasto diferido por deducir en los ejercicios siguientes, se reajustará de acuerdo al porcentaje de variación del Índice de Precios al Consumidor en el período comprendido entre el mes anterior al del cierre del ejercicio anterior y el mes anterior al del balance.</p> <p>Conforme a lo dispuesto en el artículo 64 del Código Tributario, el Servicio podrá tasar fundadamente los valores de los activos determinados por el contribuyente en caso que resulten ser notoriamente superiores a los corrientes en plaza o los que normalmente se cobren o cobrarían en convenciones de similar naturaleza, considerando las circunstancias en que se realiza la operación. La diferencia determinada en virtud de la referida tasación, se considerará como parte del activo intangible, según lo señalado en este número gasto diferido que deberá deducirse en el período de 10 años ya señalado. (Modificación incorporada por la letra h), del N° 15, Art.1° Ley N° 20.780, vigencia 01-01-2015)</p> <p><i>Nota: de acuerdo al XIX del artículo tercero transitorio de la Ley N° 20.780, establece “Lo dispuesto en la letra h), del número 15, del artículo 1° de esta ley, que rige a contar del primero de enero de 2015, afectará las diferencias que se determinen en fusiones que se efectúen a partir de esa fecha. Con todo, aquellos procesos de fusión, en los términos del artículo 31 N° 9 de la ley sobre Impuesto a la Renta, que se hayan iniciado con anterioridad a dicha fecha, podrán concluirse hasta el 1 de enero de 2016. Para acreditar el inicio del proceso de fusión, el o los contribuyentes deberán presentar una declaración jurada ante el Servicio de Impuestos Internos hasta el 31 de diciembre de 2014, acompañando los antecedentes que dicho Servicio requiera para tales fines.”</i></p> <p>12° Los gastos incurridos en la promoción o colocación en el</p>	<p>(-)</p> <p>(-)</p> <p>(-)</p>
--	--	---	----------------------------------

		<p>mercado de artículos nuevos fabricados o producidos por el contribuyente, pudiendo el contribuyente prorratarlos hasta en tres ejercicios comerciales consecutivos contados desde que se generaron dichos gastos.....</p> <p>Los gastos incurridos en la investigación científica y tecnológica en interés de la empresa aún cuando no sean necesarios para producir la renta bruta del ejercicio, pudiendo ser deducidos en el mismo ejercicio en que se pagaron o adeudaron o hasta en seis ejercicios comerciales consecutivos.....</p> <p>Los pagos que se efectúen al exterior por los conceptos indicados en el inciso primero del artículo 59 de esta ley, hasta por un máximo de 4% de los ingresos por ventas o servicios, del giro, en el respectivo ejercicio.....</p> <p>El límite establecido en el inciso anterior no se aplicará cuando, en el ejercicio respectivo, entre el contribuyente y el beneficiario del pago no exista o no haya existido relación directa o indirecta en el capital, control o administración de uno u otro. Para que sea aplicable lo dispuesto en este inciso, dentro de los dos meses siguientes al del término del ejercicio respectivo, el contribuyente o su representante legal, deberá formular una declaración jurada en la que señale que en dicho ejercicio no ha existido la relación indicada. Esta declaración deberá conservarse con los antecedentes de la respectiva declaración anual de impuesto a la renta, para ser presentada al Servicio cuando éste lo requiera. El que maliciosamente suscriba una declaración jurada falsa será sancionado en conformidad con el artículo 97, número 4, del Código Tributario.</p> <p>Tampoco se aplicará el límite establecido en el inciso primero de este número, si en el país de domicilio del beneficiario de la renta ésta se grava con impuestos a la renta con tasa igual o superior a 30%. El Servicio de Impuestos Internos, de oficio o a petición de parte,</p>	
--	--	---	--

		<p>verificará los países que se encuentran en esta situación.</p> <p>Para determinar si los montos pagados por los conceptos indicados en el inciso primero de este número se encuentran o no dentro del límite allí indicado, deberán sumarse en primer lugar todos los pagos que resulten de lo dispuesto en los incisos segundo y tercero. Los restantes pagos se sumarán a continuación de aquéllos.</p> <p>Nota: El XI) Reconocimiento de ingresos, costos o gastos, del artículo tercero transitorio de la Ley N° 20.780, establece: "Se aplicará la sanción establecida en el número 20 del artículo 97 del Código Tributario cuando el contribuyente efectúe la imputación o deducción de ingresos, costos y, o gastos en un período distinto a aquel en que legalmente corresponda, con el objeto de postergar la tributación o disminuir las rentas que deban gravarse conforme al nuevo régimen de tributación establecido en el artículo 14 de la ley sobre Impuesto a la Renta, según su texto vigente a contar del 1 de enero de 2017.</p> <p><i>Se entenderá que existe postergación o se disminuyen las referidas rentas, cuando la suma de ingresos, costos y, o gastos imputados o deducidos en un período distinto de aquel en que legalmente corresponda, asciende al 5% o más de los ingresos, gastos y, o costos, de dicho período."</i></p>	
--	--	---	--

4	Art. 32	Renta líquida ajustada : Renta líquida anterior ajustada por corrección monetaria	\$
		<p>La renta líquida determinada en conformidad al artículo anterior se ajustará de acuerdo con las siguientes normas según lo previsto en el artículo 41:</p> <p>1° Se deducirán de la renta líquida las partidas que se indican a continuación:</p>	

		<p>a) El monto del reajuste del capital propio inicial del ejercicio..... (-)</p> <p>b) El monto del reajuste de los aumentos de dicho capital propio....., y (-)</p> <p>c) El monto del reajuste de los pasivos exigibles reajustables o en moneda extranjera, en cuanto no estén deducidos conforme a los artículos 30 y 31 y siempre que se relacionen con el giro del negocio o empresa..... (-)</p> <p>2° Se agregarán a la renta líquida las partidas que se indican a continuación:</p> <p>a) El monto del reajuste de las disminuciones del capital propio inicial del ejercicio, (+)</p> <p>b) El monto de los ajustes del activo a que se refieren los números 2° al 9° del artículo 41, a menos que ya se encuentren formando parte de la renta líquida. (+)</p>	
--	--	---	--

5	Art. 33	Renta Líquida Imponible	\$
		<p>Para la determinación de la renta líquida imponible, se aplicarán las siguientes normas:</p> <p>1° Se agregarán a la renta líquida las partidas que se indican a continuación y siempre que hayan disminuido la renta líquida declarada:</p> <p>a) Letra derogada.</p> <p>b) Las remuneraciones pagadas al cónyuge del contribuyente o a los hijos de éste, solteros menores de 18 años;..... (+)</p> <p>c) Los retiros particulares en dinero o especies efectuados</p>	

		<p>por el contribuyente;</p> <p>(+)</p>
		<p>d) Las sumas pagadas por bienes del activo inmovilizado o mejoras permanentes que aumenten el valor de dichos bienes y los desembolsos que deban imputarse al costo de los bienes citados.....</p> <p>(+)</p>
		<p>e) Los costos, gastos y desembolsos que sean imputables a ingresos no reputados renta o rentas exentas los que deberán rebajarse de los beneficios que dichos ingresos o rentas originan;.....</p> <p>(+)</p>
		<p>f) Los gastos o desembolsos provenientes de los siguientes beneficios que se otorguen a las personas señaladas en el inciso segundo del N° 6 del artículo 31 o a accionistas de sociedades anónimas cerradas o a accionistas de sociedades anónimas abiertas dueños del 10% o más de las acciones y al empresario individual o socios de sociedad de personas y a personas que en general tengan interés en la sociedad o empresa, uso o goce que no sea necesario para producir la renta, de bienes a título gratuito o valuados en un valor inferior al costo, casos en los cuales se les aplicará como renta a los beneficiarios no afectados por el artículo 21 la presunción de derecho establecida en el literal iii) del inciso tercero de dicho artículo, sin perjuicio de lo dispuesto en la oración final de ese inciso, condonación total o parcial de deudas, exceso de intereses pagados, arriendos pagados o percibidos que se consideren desproporcionados, acciones suscritas a precios especiales y todo otro beneficio similar, sin perjuicio de los impuestos que procedan respecto de sus beneficiarios, y.....</p> <p>(+)</p>
		<p>g) Las cantidades cuya deducción no autoriza el artículo 31° o que se rebajen en exceso de los márgenes permitidos por la ley o la Dirección Regional, en su caso.....</p> <p>(+)</p>
		<p>En caso de que el contribuyente sea una sociedad de</p>

		<p>* personas, deberá entenderse que el término "contribuyente" empleado en las letras b) y c) precedentes, comprende a los socios de dichas sociedades.</p> <p>2° Se deducirán de la renta líquida las partidas que se señalan a continuación, siempre que hayan aumentado la renta líquida declarada:</p> <p>a) Los dividendos percibidos y las utilidades sociales percibidas o devengadas por el contribuyente en tanto no provengan de sociedades o empresas constituidas fuera del país, aún cuando se hayan constituido con arreglo a las leyes chilenas;.....</p> <p>b) Rentas exentas por esta ley o leyes especiales chilenas. En caso de intereses exentos, sólo podrán deducirse los determinados de conformidad a las normas del artículo 41 bis.....</p> <p>c) <u>Las cantidades a que se refieren los numerales i. del inciso primero e i) del inciso tercero, del artículo 21.</u>(Letra incorporada por la letra a) del N° 16, Art.1° Ley N° 20.780, vigencia 01-01-2017)</p> <p>3° Los agregados a la renta líquida que procedan de acuerdo con las letras a), b), c), f) y g), del N° 1 se efectuarán reajustándolos previamente de acuerdo con el porcentaje de variación que haya experimentado el índice de precios al consumidor en el período comprendido entre el último día del mes anterior a la fecha de la erogación o desembolso efectivo de la respectiva cantidad y el último día del mes anterior a la fecha del balance.</p> <p>4° La renta líquida correspondiente a actividades clasificadas en esta categoría, que no se determine en base a los resultados de un balance general, deberá reajustarse de acuerdo con el porcentaje de variación experimentada por el índice de precios al consumidor en el período comprendido entre el último día del mes anterior a aquél en que se percibió o devengó y el último día del mes anterior al del cierre del ejercicio respectivo. Tratándose de rentas</p>	<p>(-)</p> <p>(-)</p> <p>(-)</p>
--	--	--	----------------------------------

		<p>del artículo 20, N° 2, se considerará el último día del mes anterior al de su percepción.</p> <p><i>No quedará sujeta a las normas sobre reajustes contempladas en este número ni a las de los artículos 54 inciso penúltimo, y 62, inciso primero, la renta líquida imponible que se establezca en base al sistema de presunciones contemplado en los artículos 20, N° 1 y 34. (Párrafo segundo, vigente hasta el 31-12-2015)</i></p> <p>No quedará sujeta a las normas sobre reajustes contempladas en este número ni a las de los artículos 54 inciso penúltimo, y 62, inciso primero, la renta líquida imponible que se establezca en base al sistema de presunciones <u>que</u> contempla <u>el</u> artículo 34. (Párrafo segundo, modificación incorporada por la letra b) del N° 16, Art.1° Ley N° 20.780, vigencia 01-01-2016)</p> <p>5° <u>Sin perjuicio de lo dispuesto en la letra a) del número 2°.- de este artículo, y en el número 1°.- del artículo 39:</u></p> <p><u>a) Los contribuyentes sujetos a las disposiciones de la letra A) del artículo 14 deberán incorporar como parte de la renta líquida imponible las rentas o cantidades a que se refiere la letra c) del número 2.- de la letra A) del mismo artículo. Para dicha incorporación deberán previamente incrementarlas en la forma señalada en el inciso final del número 1 del artículo 54. En contra del impuesto de primera categoría que deban pagar sobre las rentas o cantidades indicadas, procederá la deducción del crédito a que se refieren las letras f), del número 4.- de la letra A), y b), del número 2.- de la letra B), ambas del artículo 14, cuando corresponda. Para el cálculo de dicho crédito, deberá descontarse aquella parte sujeta a restitución. En caso de determinarse una pérdida tributaria, se aplicará lo dispuesto en el número 3 del artículo 31.</u></p> <p><u>b) Los contribuyentes sujetos a las disposiciones de la letra B) del artículo 14 deberán incorporar como parte de la renta líquida imponible los retiros o dividendos</u></p>	
--	--	--	--

		<p><u>percibidos de empresas o sociedades sujetas a las disposiciones de la letra A) del artículo 14, cuando resulten imputados a las cantidades anotadas en el registro señalado en la letra d), del número 4.- de la letra A) y cuando tales retiros o dividendos no resultan imputados a los registros señalados en dicho número 4.-. Para la incorporación deberán previamente incrementarlas en la forma señalada en el inciso final del número 1 del artículo 54. En contra del impuesto de primera categoría que deban pagar sobre las rentas o cantidades referidas, procederá la deducción del crédito a que se refiere la letra f), del número 4.- de la letra A), cuando corresponda. Para el cálculo del crédito, deberá descontarse aquella parte sujeta a restitución. En caso de determinarse una pérdida tributaria, se aplicará lo dispuesto en el número 3 del artículo 31. (Número incorporado por la Letra c) del N° 16, Art. 1° , Ley N° 20.780, vigencia 01-01-2017)</u></p>	
	SUB TOTAL RENTA LÍQUIDA IMPONIBLE ARTÍCULOS 29 AL 33 DE LA LIR		\$ +/-

6	Art. 21	<p>Sub Renta Líquida Imponible, artículo 29 al 33 de la LIR, se deducen los siguientes gastos rechazados (Procedimiento vigente hasta el 31-12-2016, todo ello en concordancia con lo establecido en la nueva letra c) del N° 2 del artículo 33, del mencionado cuerpo legal, incorporada por el N° 16 del artículo 1° de la Ley N° 20.780 de 2014):</p>	\$
		<p>Inciso 1°.</p> <p>Las sociedades anónimas, los contribuyentes del número 1, del artículo 58, los empresarios individuales y las sociedades de personas, obligadas a declarar sus rentas efectivas de acuerdo a un balance general según contabilidad completa o acogidas al artículo 14 bis, deberán declarar y pagar conforme a los artículo 65, número 1, y 69, de esta ley, un impuesto único de 35%, que no tendrá el carácter de impuesto de categoría, el que se aplicará sobre:</p>	

		<p>i) Las partidas del número 1, del artículo 33, que corresponden a retiros de especies o a cantidades representativas de desembolsos de dinero que no deban imputarse al valor o costo de los bienes del activo, procediendo su deducción en la determinación de la renta líquida imponible de primera categoría. La tributación señalada se aplicará salvo que estas partidas resulten gravadas conforme a lo dispuesto en el literal i), del inciso tercero de este artículo;.....</p> <p>Inciso 3°.</p> <p>Los contribuyentes de los Impuestos Global Complementario o Adicional, que sean accionistas de sociedades anónimas o encomandita por acciones, los contribuyentes del número 1, del artículo 58, los empresarios individuales y los socios de sociedades de personas, sea que la empresa o sociedad respectiva se encuentre obligada a declarar sus rentas efectivas de acuerdo a un balance general según contabilidad completa, o se encuentre acogida al artículo 14 bis, deberán declarar y pagar los impuestos señalados, según corresponda, sobre las cantidades que se señalan a continuación en los literales i) al iv) de este inciso, impuestos cuyo importe se incrementará en un monto equivalente al 10% de las citadas cantidades. Esta tributación se aplicará en reemplazo de la establecida en el inciso primero:</p> <p>i) Las partidas del número 1, del artículo 33, que corresponden a retiros de especies o a cantidades representativas de desembolsos de dinero que no deban imputarse al valor o costo de los bienes del activo, cuando estas partidas hayan beneficiado al accionista, empresario individual, o al socio de una sociedad de personas, procediendo su deducción en la determinación de la renta líquida imponible de primera categoría de la empresa o sociedad respectiva. En estos casos, el Servicio determinará fundadamente el beneficio experimentado por el accionista, empresario individual o</p>	<p>(-)</p>
--	--	--	------------

		<p>socio de una sociedad de personas. Se entenderá que dichas partidas benefician a las personas señaladas, cuando hayan beneficiado a su cónyuge, a sus hijos no emancipados legalmente, o a cualquier otra persona relacionada con aquellos, en los términos del artículo 100, de la ley N° 18.045, sobre Mercado de Valores. Cuando dichas cantidades beneficien a dos o más accionistas o socios y no sea posible determinar el monto del beneficio que corresponde a cada uno de ellos, se afectarán con la tributación establecida en este inciso, en proporción al número de acciones que posean o a su participación en las utilidades de la empresa o sociedad respectiva.....</p>	(-)
<p>Total Renta Líquida Imponible de Primera Categoría o Pérdida Tributaria, determinada de acuerdo a los artículos 21 y 29 al 33 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, a contar del año comercial 2013.....</p>			<p>\$ +/- =====</p>

4.- ESQUEMA PRÁCTICO DE DETERMINACIÓN DE LA RENTA LÍQUIDA IMPONIBLE DE PRIMERA CATEGORÍA, VIGENTE AL 31-12-2016.

A continuación se procede a describir el procedimiento práctico de determinación de la Base Imponible de Primera Categoría, que se inicia con el resultado del Balance General correspondiente a un año comercial que como norma general se inicia el 01 de enero y termina al 31 de diciembre, salvo situaciones especiales de inicio de actividades o término de giro, dicho resultado se valida con la normativa de los artículos 21 y 29 al 33 de la LIR.

Se puede decir, que desde un punto de vista normativo el procedimiento antes descrito se ajusta a lo establecido en el inciso tercero del N° 3 del inciso tercero del artículo 31 de la LIR, donde establece que las pérdidas se determinarán aplicando a los resultados del balance las normas relativas a la determinación de la renta líquida imponible contenidas en este párrafo.

	Artículos de la LIR	Conceptos	\$
1)	*	Resultado del Balance General al término del año	(+/-)

		comercial	
		Ajuste :	
2)	29	Ingresos brutos	(+/-)
3)	30	Costos directo de los bienes y servicios que se requieran para la obtención de la renta bruta.....	(+/-)
4)	31	Gastos necesarios para producir la renta que no hayan sido rebajados en virtud del artículo 30, y los gastos en cuanto se relaciones con el giro del negocio N°1 al 12.....	(+/-)
5)	32	Corrección monetaria, respecto del inventario de activos y pasivos no monetarios.....	(+/-)
6)	33	Partidas que hayan disminuido la renta líquida declarada	(+)
	33	Partidas que hayan aumentado la renta líquida declarada	(-)
		Deducciones:	
7)	21 Inciso 1°, literal i).	Gastos rechazados, cuando dichas partidas no hayan beneficiado al accionista, empresario individual, o al socio de una sociedad de personas.....	(-)
	21 Inciso 3° literal i)	Gastos rechazados, cuando dichas partidas hayan beneficiado al accionista, empresario individual, o al socio de una sociedad de personas.....	(-)
Total Renta Líquida Imponible de Primera Categoría, artículo 21 y 29 al 33 de la Ley sobre Impuesto a la Renta a contar del año comercial 2013.....			\$ + ===
Total Pérdida Tributaria del Ejercicio, artículos 21 y 29 al 33 de la Ley sobre Impuesto a la Renta artículos 21 y 29 al 33 a contar del año comercial 2013.....			\$ - ===

5.- DETERMINACIÓN BASE IMPONIBLE DE PRIMERA CATEGORÍA

De acuerdo a lo instruido por el Servicio de Impuesto Internos, mediante Circular N° 60 del año 1990, se hace presente que cuando un contribuyente afecto al Impuesto de Primera Categoría que desarrolla actividades amparadas por una presunción y otras no amparada en dicha presunción de renta (que declare renta efectiva ya sea mediante contabilidad completa o simplificada), es procedente rebajar las pérdidas tributarias obtenidas de las actividades sujetas a renta efectiva de la renta presunta, de aquellas actividades acogidas a esta última modalidad de tributación.

De esta manera la base imponible de primera podrá estar conformada por los siguientes conceptos:

- a) Contribuyente de primera categoría obligado a tributar en base a renta efectiva contabilidad completa o simplificada, obtiene pérdida tributaria por el desarrollo de actividades de la primera categoría:

	Detalle	\$
a)	Total Pérdida Tributaria del Ejercicio, artículos 21 y 29 al 33 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, a contar del año comercial 2013.....	(-)
b)	Renta de la Zona Franca D.S. M. Hacienda N°341 de 1997, Circular N° 95, de 1978,.....	+
c)	Rentas presuntas por actividades desarrolladas por el contribuyente	+
d)	Rentas exentas de primera categoría por actividades desarrolladas por el propio contribuyente.....	+
	Saldo Pérdida Tributaria del Ejercicio, artículos 21 y 29 al 33 de la Ley sobre Impuesto a la Renta a contar del año comercial 2013, a imputar al registro FUT, en el punto 2) del resuelto N° 2 letra A) o B) Resolución Exenta N° 2154 de 1991, emitida por el SII.....	(-) ====

- b) Contribuyente de primera categoría obligado a tributar en base a renta efectiva contabilidad completa o simplificada, obtiene rentas tributables por el desarrollo de actividades de la primera categoría:

	Detalle	\$
a)	Total Renta Líquida Imponible de Primera Categoría, artículos 21 y 29 al 33 de la Ley sobre Impuesto a la Renta a contar del año comercial 2013.....	+
b)	Renta de la Zona Franca D.S. M. Hacienda N°341 de 1997, Circular N° 95, de 1978,.....	+
c)	Rentas presuntas por actividades desarrolladas por el contribuyente, cuando procedan (no aplicable en el caso de Sociedades Anónimas y contribuyentes del artículo 58 N°1 LIR).....	+
	Base Imponible de Primera Categoría, determinada al 31 de diciembre del año comercial correspondiente.....	+
		====

6.- INSTRUCCIONES IMPARTIDAS POR EL SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS RESPECTO DE GASTOS RECHAZADOS, MEDIANTE CIRCULAR N° 45 DE 2013

En el Diario Oficial de 27 de septiembre de 2012, se publicó la Ley N° 20.630, (en adelante indistintamente la “Ley”) que, entre otras materias, sustituyó el artículo 21 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (en adelante “LIR”).

La referida sustitución, modificó el tratamiento tributario que afecta a los contribuyentes que declaren sus rentas efectivas de Primera Categoría de acuerdo a un balance general según contabilidad completa y a los que se encuentren acogidos a lo dispuesto en el artículo 14 bis de la LIR, así como a sus propietarios, socios o accionistas, respecto de gastos rechazados, beneficios por el uso de bienes del activo de la empresa y otras cantidades.

6.1.- Tributación con el Impuesto Único

Contribuyentes gravados con el IU. (Sujetos del impuesto).

Se gravan con el IU de 35% (*vigente hasta 31-12-2016, tasa modificada por el N° 11 del artículo 1° de la Ley N° 20.780 de 2014, tasa 40%*), establecido en el inciso 1° del artículo 21 de la LIR, todos los contribuyentes, sin distinguir su forma de organización jurídica, que declaren o deban declarar sus rentas efectivas de Primera Categoría de acuerdo a un balance general según contabilidad completa, incluso los que opten por acogerse a la exención del Impuesto de Primera Categoría establecida en el artículo 14 quáter de la LIR (con vigencia hasta el 31-12-2016, párrafo VIII, artículo 3° transitorio Ley N° 20.780), así como los contribuyentes que se encuentren acogidos a lo dispuesto en el artículo 14 bis de la misma Ley.

En consecuencia, son contribuyentes del IU, los siguientes:

- a) Las sociedades anónimas abiertas o cerradas y las sociedades por acciones;
- b) Los contribuyentes del N° 1, del artículo 58 de la LIR, tales como, los establecimientos permanentes en Chile, sucursales, oficinas, agentes o representantes de personas naturales sin domicilio ni residencia en Chile y de sociedades o personas jurídicas constituidas fuera del país;
- c) Las sociedades de personas, las empresas individuales de responsabilidad limitada reguladas por la Ley N° 19.857 (en adelante “EIRL”) y las sociedades en comandita por acciones;
- d) Las empresas individuales; y
- e) Las comunidades y sociedades de hecho.

No obstante la sustitución íntegra del artículo 21 de la LIR, se hace presente que los Fondos de Inversión a que se refiere la Ley N° 18.815, continúan afectos al IU de 35% sobre las partidas establecidas en el artículo 32 de dicha ley.

6.2.- Hecho gravado con el IU.

Estará constituido por las partidas del N° 1, del artículo 33 de la LIR, que correspondan a retiros de especies o a cantidades representativas de desembolsos de dinero que no deban imputarse al valor o costo de los bienes del activo, y dichas partidas no hayan beneficiado al propietario, socio o accionista, contribuyentes del Impuesto Global Complementario o Impuesto Adicional, de la empresa o sociedad respectiva.

Las mencionadas partidas, se incluirán en la base imponible del referido impuesto, debidamente reajustadas en la variación del Índice de Precios al Consumidor existente entre el último día del mes anterior al retiro de las especies o del desembolso de dinero o pago efectivo de la cantidad y el último día del mes anterior al término del ejercicio respectivo

6.3.- Período en que se aplica el impuesto

Dicho tributo se aplicará sobre los gastos rechazados antes indicados, siempre que correspondan a retiros de especies o a cantidades representativas de desembolso efectivo de dinero o en el ejercicio en que se produce el retiro de las especies, no así en el año en que tales sumas hayan sido reflejadas como costo o gasto, por medio de una provisión, sin que se haya producido el retiro de las especies o el desembolso efectivo por tales partidas.

7.- INFORMACIÓN A DECLARAR EN EL FORMULARIO N° 22 AÑO TRIBUTARIO 2014

7.1.- Base imponible del Impuesto de Primera Categoría

La base imponible del Impuesto de Primera Categoría, está constituida por la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría, calculada de acuerdo al mecanismo establecido en los artículos 21 y 29 al 33 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

7.2.- Recuadro N° 2

El presente recuadro titulado "BASE IMPONIBLE DE PRIMERA CATEGORÍA" debe ser completado por los contribuyentes obligados a tributar en base a renta

efectiva, contabilidad completa, contenido en el reverso del Formulario 22. La base para proporcionar la información que se requiere en este recuadro, se debe extraer de los Registros Contables del contribuyente y del Balance General de Ocho Columnas a que están obligados a confeccionar para los efectos tributarios al término de cada ejercicio, conforme a las normas de la Resolución Ex. N° 2.154, publicada en el D.O. de 24.07.91.

RECUADRO N° 2 BASE IMPONIBLE DE PRIMERA CATEGORÍA FORMULARIO N° 22 A. T. 2014			
Ingresos del Giro Percibidos o Devengados	628		+
Rentas de Fuente Extranjera	851		+
Intereses Percibidos o Devengados	629		+
Otros Ingresos Percibidos o Devengados	651		+
Costo Directo de los Bienes y Servicios	630		-
Remuneraciones	631		-
Depreciación Financiera del ejercicio	632		-
Intereses Pagados o Adeudados	633		-
Gastos por Donaciones para fines Sociales	792		-
Gastos por Donaciones para fines Políticos	793		-
Gastos por otras Donaciones según Art. N° 10, Ley N° 19.885	772		-
Gastos por donaciones según Art. 7° Ley N° 16.282/1965.	873		-
Gastos por Inversión en Investigación y Desarrollo certificados por Corfo	852		-
Gastos por Inversión en Investigación y Desarrollo no certificados por Corfo	897		-
Costos y Gastos necesarios para producir las Rentas de Fuente Extranjera	853		-
Otros Gastos Deducidos de los Ingresos Brutos	635		-
Renta Líquida (o Pérdida)	636		=
Corrección Monetaria Saldo Deudor (Art. 32)	637		-
Corrección Monetaria Saldo Acreedor (Art. 32)	638		+
Depreciación Financiera del ejercicio	926		+
Depreciación Tributaria del ejercicio	927		-
Gastos que se deben agregar a la RLI según el N°1 del Art. 33.	639		+
Gastos Rechazados por Donaciones para fines Sociales	794		+
Gastos Rechazados por Donaciones para fines Políticos	812		+

Gastos Rechazados por otras Donaciones según Art. N° 10, Ley N° 19.885	811		+
Gastos rechazados por donaciones al FNR (Art. 4° y 9° Ley N° 20.444/2010).	876		+
Impuesto Específico a la Actividad Minera	827		-
Pérdidas de Ejercicios Anteriores (Art. 31 N°3)	634		-
Gastos Rechazados afectos a la tributación del Inc. 1° Art. 21.	928		-
Gastos Rechazados afectos a la tributación del Inc. 3° Art. 21.	929		-
Ingresos No Renta (Art. 17)	640		-
Otras Partidas	807		-
Rentas Exentas Impto. 1ª Categoría (Art. 33 N°2)	641		-
Dividendos y/o Utilidades Sociales (Art.33 N°2)	642		-
Renta Líquida (o Pérdida) antes de rebajar como gasto las donaciones al FNR.	874		=
Gastos aceptados por donaciones al FNR (Art. 4° y 9° Ley N° 20.444/2010).	875		-
Rentas Exentas de Impuesto de Primera Categoría (Art. 14 quáter y Art. 40 N° 7).	868		-
Renta Líquida Imponible (o Pérdida Tributaria)	643		=

Detalle:

Ingresos del Giro Percibidos o Devengados	628		+
<p>Anote en este Recuadro los ingresos brutos percibidos o devengados según balance y registros contables que correspondan al giro de la empresa, entendiéndose por éstos aquellos que provienen de la actividad habitual o normal que realiza el contribuyente según su objeto social, excluyendo las rentas de fuente extranjera de los artículos 41A, 41B Y 41C de la LIR y todos aquellos ingresos que sean extraordinarios o esporádicos, como ser, los originados en ventas de activo inmovilizado, ganancias de capital, etc., en la medida que sean ajenos al giro habitual o comercial que caracteriza a la empresa, los cuales se registran respectivamente en los Código (851) y (651) siguientes de dicho recuadro.</p>			

Rentas de Fuente Extranjera	851		+
<p>En este Código (851) se deben registrar las rentas obtenidas del exterior por contribuyentes domiciliados o residentes en Chile, determinadas de acuerdo a las normas de los artículos 41A, 41B y 41C de la Ley de Impuesto a la Renta, incluyendo el Crédito Total Disponible por Impuestos Extranjeros determinado sobre</p>			

dichas rentas, de acuerdo a lo establecido por el N°1 de la letra A) y N°6 de la Letra D del artículo 41 A) e instrucciones contenidas en la Circular N°25, de 2008 y 14, de 2014, publicadas en Internet: www.sii.cl, el cual posteriormente debe registrarse también en el Código (932) del Recuadro N° 6, sobre Registro del FUT.

Las empresas que tengan agencias o establecimientos permanentes en el exterior, deberán anotar directamente en este Código (851) el resultado anual positivo neto obtenido por tales entidades, determinado éste de acuerdo a las normas del artículo 41 B de la Ley de la Renta (Instrucciones en Circulares N° 25, del año 2008y 14, de 2014, publicadas en Internet: www.sii.cl).

Intereses Percibidos o Devengados	629		+
Anote en este recuadro los reajustes, diferencias de cambios e intereses percibidos o devengados según balance y registros contables provenientes de operaciones de crédito de dinero o financieras, como ser, de depósitos u operaciones de captación de cualquier naturaleza que se hayan mantenido en Bancos, Banco Central de Chile o Instituciones Financieras o de títulos de créditos emitidos por cualquier organismo o institución.			

Otros Ingresos Percibidos o Devengados	651		+
En este recuadro se anota el resto de los ingresos brutos percibidos o devengados según balance y registros contables que haya obtenido el contribuyente durante el ejercicio comercial correspondiente y que por su naturaleza no pudieron ser registrados en los Códigos (628), (851) y (629) anteriores, de acuerdo con las instrucciones impartidas para dichos recuadros; tales como, rentas por la explotación de bienes raíces no agrícolas (arriendos) inferior, igual o superior al 11% del avalúo fiscal vigente al 01.01.2014; ingresos por ventas de bienes del activo inmovilizado, ganancias de capital, etc.			

Costo Directo de los Bienes y Servicios	630		-
Anote en este recuadro el costo directo contable según balance y registros contables que el contribuyente determinó para la producción o comercialización de los bienes o la prestación de los servicios que constituyen su giro o actividad habitual, y que rebajó de los ingresos brutos, con excepción de los costos necesarios para producir las rentas de fuente extranjera anotadas en el Código (851) anterior, los cuales se registran en el Código (853) siguiente. Si no se determinó un costo directo, anote los gastos, desembolsos o partidas que correspondan, en los Códigos siguientes pertinentes.			

Remuneraciones	631		-
<p>Anote en este recuadro el monto total de las remuneraciones imponibles y no imponibles según balance y registros contables y libros auxiliares no consideradas como costo directo y que el contribuyente rebajó como gasto de los ingresos brutos, pagadas o adeudadas al personal durante el ejercicio comercial respectivo, comprendiéndose en este concepto, entre otras, los sueldos, rentas accesorias o complementarias a los anteriores (horas extraordinarias, bonos, premios, gastos de representación, gratificaciones, participaciones, indemnizaciones por años de servicios, depósitos convenidos a favor de los trabajadores, según lo establecido en el inciso tercero del artículo 20 del D.L. N° 3.500/80, etc.), sueldos empresariales, honorarios, remuneraciones de directores de sociedades anónimas, etc. En relación con los Depósitos Convenidos (DC) se señala que estas sumas, sin ningún límite o tope, se aceptan como un gasto necesario para producir la renta afecta al Impuesto de Primera Categoría del empleador, en la medida que se dé cumplimiento a los requisitos de tipo general que establece el inciso primero del artículo 31 de la LIR, especialmente que exista una obligación de pago pactada en un contrato o convenio colectivo de trabajo. Si los mencionados DC se otorgan a los trabajadores en forma voluntaria, solo constituirán un gasto necesario para producir la renta del empleador, si llevan implícito el concepto de la “universidad”, esto es, que su otorgamiento se efectúe bajo normas de carácter general y uniformes, aplicables a todos los trabajadores de la empresa, y su monto sea determinado en relación a ciertos parámetros de medición.</p>			

Depreciación Financiera del ejercicio	632		-
<p>En este recuadro se anota el monto de la depreciación financiera de los bienes físicos del activo inmovilizado utilizados en la explotación del giro, no considerada como costo directo, y que el contribuyente determinó, contabilizó y rebajó como gasto de los ingresos brutos de su actividad de acuerdo a las normas contables y financieras. Por lo tanto, en este recuadro debe anotarse la depreciación financiera por los bienes adquiridos mediante sistema leasing.</p>			

Intereses Pagados o Adeudados	633		-
<p>Anote el monto total de reajustes, diferencias de cambios e intereses según balance y registros contables que durante el año comercial respectivo se hubieren pagado o adeudado, ya sea, en moneda nacional o extranjera, por préstamos o créditos contratados o empleados en la explotación del giro, y que el contribuyente rebajó de los ingresos brutos de su actividad.</p>			

Gastos por Donaciones para Fines Sociales	792		-

En este recuadro se anotan las donaciones realizadas para fines sociales, de acuerdo a los artículos 1°, 2° y 3° de la Ley N° 19.885 del año 2003. (Instrucciones en Circulares N°s 71, de 2010 y 49, de 2012, publicadas en Internet: www.sii.cl).

Gastos por Donaciones para Fines Políticos	793		-
En este recuadro se anotan las donaciones realizadas para fines políticos, de acuerdo al artículo 8° de la Ley N° 19.885, del año 2003. (Instrucciones en Circular N° 55, de 2003, publicada en Internet: www.sii.cl)			

Gastos por otras Donaciones según Artículo N° 10, Ley N° 19.885	772		-
En este recuadro se anotan las donaciones para otros fines, de acuerdo a los textos legales señalados en el artículo 10 de la Ley N° 19.885 del año 2003. (Instrucciones en Circulares N°s. 71, de 2010 y 49, de 2012, publicadas en Internet: www.sii.cl)			

Gastos por donaciones según Artículo 7° Ley N° 16.282/1965.	873		-
En este recuadro se deben anotar las donaciones efectuadas durante el año 2013, conforme a las normas del artículo 7° de la Ley 16.282/1965, destinadas a catástrofe que sufra el país (Instrucciones en Circular 44, del año 2010, publicada en Internet: www.sii.cl)			

Gastos por Inversión en Investigación y Desarrollo certificados por Corfo	852		-
En este Código (852) se debe anotar la parte de los gastos por inversión privada incurridos en actividades de investigación y desarrollo, que conforme a lo dispuesto por los artículos 4 y 9 de la Ley N° 20.241, de 2008, modificados por la Ley N° 20.570, del año 2012, ya sea, realizadas a través de un Centro de Investigación o mediante un Proyecto desarrollado por el propio contribuyente, hayan sido certificados en forma previa a la utilización de los beneficios tributarios respectivos por la CORFO, que por no constituir un crédito en dicha parte, se pueden rebajar como un gasto aunque no sean necesarios para producir la renta, de acuerdo a las normas generales del artículo 31 de la Ley de la Renta. (Instrucciones en Circular N° 19, de 2013, publicada en Internet: www.sii.cl).			
Se hace presente que el contribuyente, conforme a lo dispuesto por los artículos 5 y 19 de la Ley N° 20.241, modificados también por la Ley N° 20.570, de 2012, respecto de estos gastos tiene la opción de amortizarlos hasta en 10 ejercicios comerciales consecutivos contados a partir del mismo ejercicio en que se haya otorgado la certificación por parte de la CORFO y se hayan efectuado tales			

desembolsos. Cuando se opte por esta alternativa los saldos de dichos gastos que quedaren pendiente de amortización al término del ejercicio comercial respectivo, se reajustarán previamente para su nueva amortización, de acuerdo a la forma prevista en el N° 7 del artículo 41 de la LIR.

Gastos por Inversión en Investigación y Desarrollo no certificados por Corfo	897		-
---	------------	--	---

En este Código (897) se debe anotar el 65% de los gastos por inversión privada incurridos en actividades de investigación y desarrollo, que conforme a lo establecido por los artículos 4 y 9 de la Ley N° 20.241, de 2008, modificados por la Ley N° 20.570, del año 2012, ya sea, realizadas a través de un Centro de Investigación o mediante un Proyecto desarrollado por el propio contribuyente, no hayan sido certificados por la CORFO en forma previa al uso de los beneficios tributarios respectivos, que por no constituir un crédito en dicha parte, se pueden rebajar como un gasto tributario aunque no sean necesarios para producir la renta, de acuerdo a las normas generales del artículo 31 de la LIR. Los contribuyentes que utilicen este Código deberán informar a la CORFO en la forma que esta institución haya determinado, dentro de los 30 días corridos desde el primer desembolso incurrido con motivo del contrato o del proyecto de investigación y desarrollo de su intención de acogerse a esta modalidad de certificación.

Se hace presente que el contribuyente, conforme a lo dispuesto por los artículos 5 y 19 de la Ley N° 20.241, modificados también por la Ley N° 20.570, de 2012, respecto de estos gastos tiene la opción de amortizarlos hasta en 10 ejercicios comerciales consecutivos contados a partir del período en que se generan tales desembolsos. Cuando se opte por esta alternativa los saldos de dichos gastos que quedaren pendiente de amortización al término del ejercicio comercial respectivo, se reajustarán previamente para su nueva amortización de acuerdo a la forma prevista en el N° 7 del artículo 41 de la LIR.

Costos y Gastos necesarios para producir las Rentas de Fuente Extranjera	853		-
---	------------	--	---

En este Código (853) se deben registrar los costos, gastos, desembolsos o pérdidas según registros contables, que el contribuyente incurrió durante el año comercial 2013 en la generación de las rentas de fuente extranjera registradas en el Código (851) anterior. En el caso de gastos de utilización común, es decir, aquellos que no puedan vincularse directa y exclusivamente a actividades o bienes que generen rentas de fuente chilena o extranjera, deberá incluirse la proporción que corresponda a las rentas de fuente extranjeras respectivas. La citada proporción será equivalente a la relación porcentual que exista entre los ingresos brutos de fuente extranjera y el

total de los ingresos de fuente nacional y extranjera. El porcentaje que resulte de la operación anterior se aplicará a los costos, gastos o desembolsos de utilización común y el monto determinado es el que debe registrarse en este Código.

Las empresas que tengan agencias o establecimientos permanentes en el exterior, deberán anotar directamente en este Código (853) el resultado anual negativo neto obtenido por tales entidades, determinado de acuerdo a las normas del artículo 41 B de la Ley de la Renta (Instrucciones en Circular N° 25, del año 2008, publicada en Internet: www.sii.cl).

Otros Gastos Deducidos de los Ingresos Brutos	635		-
<p>En este recuadro se anota el resto de los gastos, desembolsos o partidas, según balance y registros contables que el contribuyente estima que deben rebajarse de los ingresos brutos registrados en los Códigos (628), (851), (629) y (651) por ser necesarios para producir la renta y no registrados en los códigos anteriores, según sea el concepto a que se refieren dichos códigos. En todo caso se aclara los costos y gastos necesarios para producir las rentas de fuente extranjera registrados en el (Código (851) anterior, siempre deben anotarse en el Código (853) precedente.</p>			
<p>Específicamente, deben registrarse en este Código el total de las donaciones en dinero o especies que los contribuyentes de la Primera Categoría que declaran la renta efectiva determinada mediante contabilidad completa y balance general durante año comercial 2013 hayan efectuado al Fondo Nacional de la Reconstrucción (FNR) o destinadas a financiar obras específicas, incluyéndose en dicho Código, debidamente reajustado por la VIPC de todo el ejercicio comercial 2013 (2,4%), el remanente del gasto por donaciones en dinero efectuadas al FNR sin fines específicos que quedó pendiente de imputación para los ejercicios siguientes en el Código (879) del Recuadro N° 8 “OTROS CRÉDITOS” del F-22 correspondiente al Año Tributario 2013; todo ello de acuerdo con las normas de los artículos 4 y 9 de la Ley N° 20.444, de 2010 modificada por la Ley N° 20.565, de 2012, y su respectivo Reglamento contenido en el D.S. N° 662, de 2010, del Ministerio de Hacienda, cumpliendo con las condiciones y requisitos establecidos por dichos preceptos legales, y en las instrucciones de la Circular N° 44, de 2010 y Resolución Ex. N° 130, de 2010, publicadas en Internet: www.sii.cl.</p>			
<p>Estas donaciones por el mismo valor anotado en este Código (635) debidamente reajustado al término del ejercicio, considerando para ello el mes del desembolso efectivo, deben registrarse posteriormente en el Código (876) siguiente, para finalmente, en aquella parte que constituyan un gasto tributario aceptado, hasta los límites máximos establecidos por los artículos 4° y 9 de la referida Ley N° 20.444,</p>			

modificados por la Ley N° 20.565, de 2012, se anoten en el Código (875), y de esta manera se deduzcan de la Renta Líquida o (Pérdida Tributaria) registrada en el Código (874).

Renta Líquida (o Pérdida)	636	-	=
Registre en este recuadro la cantidad que resulte de restar a la suma de los valores registrados en los Códigos (628, 851, 629 y 651), los anotados en los Códigos (630, 631, 632, 633, 792, 793, 772, 873, 852, 897, 853 y 635). Si el resultado fuera negativo, regístrelo entre paréntesis.			

Corrección Monetaria Saldo Deudor (Art. 32)	637		-
Anote en este recuadro el Saldo Deudor de la Cuenta Corrección Monetaria Tributaria que se haya determinado producto de la aplicación del mecanismo de ajuste establecido en el artículo 41 de la Ley de la Renta.			

Corrección Monetaria Saldo Acreedor (Art. 32)	638		+
Registre en este recuadro el Saldo Acreedor de la Cuenta Corrección Monetaria Tributaria que se haya determinado producto de la aplicación del mecanismo de ajuste establecido en el artículo 41 de la Ley de la Renta.			

Depreciación Financiera del ejercicio	926		+
Registre en este Código (926) mediante su agregado a la Renta Líquida el mismo valor anotado en el Código (632) anterior.			

Depreciación Tributaria del ejercicio	927		-
En este Código (927) mediante su deducción a la Renta Líquida, se debe registrar la depreciación tributaria de los bienes físicos del activo inmovilizado que sean propiedad del contribuyente, y que utiliza en el giro de su actividad, la que debe ser determinada de acuerdo a las normas del N° 5 del artículo 31 de la LIR. Por consiguiente, en este Código no debe registrarse la depreciación financiera que corresponda a los bienes adquiridos mediante un contrato leasing, la que debe anotarse en el Código (632) anterior.			

Gastos que se deben agregar a la RLI según el N°1 del Art. 33.	639		+
En este recuadro se registran los gastos rechazados pagados o adeudados a que se refieren las letras del N° 1 del artículo 33 de la Ley de la Renta, que por no cumplir con los requisitos que exige el artículo 31 de la misma ley para su aceptación como un gasto necesario para producir la renta, deben agregarse a la Renta Líquida determinada en el Código (636), siempre y cuando hubieren disminuido ésta a través			

de los Códigos anteriores.

En resumen, en este Recuadro deben anotarse todos aquellos costos y gastos que la LIR, conforme a lo dispuesto en sus artículos 30 y 31 no acepta como necesario para producir la renta o los excesos de los mismos, como son aquellos a que se refieren las letras del N° 1 del artículo 33 de la LIR y que el contribuyente, según balance y registros contables, rebajó de los ingresos brutos percibidos o devengados a través de los Códigos (630), (631), (632), (633), (873), (852), (897), (853) y (635) anteriores (respecto de este último Código con excepción de los que correspondan a las donaciones efectuadas al FNR de la Ley N° 20.444, las cuales se registran en el Código (876) siguiente).

Igualmente en este Código debe anotarse cualquier otra partida que mediante su agregado signifique un ajuste a la Renta Líquida de la Primera Categoría, tales como las diferencias determinadas por la conciliación de las normas financieras con las tributarias (diferencias temporales o transitorias), como ser, ingresos que tributariamente se gravan en forma anticipada y gastos que tributariamente se aceptan como tales en los ejercicios siguientes (Provisiones en general no aceptadas como gasto).

Las cantidades a registrar en este recuadro que constituyan erogaciones o desembolsos efectivos, se anotan debidamente reajustadas bajo la forma indicada por el N° 3 del artículo 33 de la Ley de la Renta.

Gastos Rechazados por Donaciones para Fines Sociales	794		+
---	------------	--	---

En este recuadro se anota el monto de las donaciones para fines sociales, según artículos 1° y 2° de la Ley N° 19.885, de 2003, en aquella parte que pasan a constituir un gasto rechazado para los efectos tributarios, ya sea, por no cumplir con los requisitos para invocar los beneficios tributarios por concepto de las citadas donaciones o éstas exceder de los límites o topes máximos establecidos por las normas legales de la Ley antes mencionada.

Gastos Rechazados por Donaciones para fines Políticos	812		+
--	------------	--	---

En este recuadro se anota el monto de las donaciones para fines políticos, según artículo 8° de la Ley N° 19.885, de 2003, en aquella parte que pasan a constituir un gasto rechazado para los efectos tributarios, ya sea, por no cumplir con los requisitos para invocar los beneficios tributarios por concepto de las citadas donaciones o éstas exceder del límite o tope máximo establecido por la norma legal antes mencionada.

Gastos Rechazados por otras Donaciones según Artículo	811		+
--	------------	--	---

N° 10, Ley N° 19.885			
En este recuadro se anota el monto de las donaciones efectuadas para los fines que señalan los artículos a que se refiere el artículo 10 de la Ley N° 19.885, en aquella parte que pasan a constituir un gasto rechazado para los efectos tributarios, ya sea, por no cumplir con los requisitos para invocar los beneficios tributarios por concepto de las citadas donaciones o éstas exceder de los límites o topes máximos establecidos por las normas legales que las regulan.			
Gastos rechazados por donaciones al FNR (Art. 4° y 9° Ley N° 20.444/2010).	876		+
En este recuadro se anota el mismo valor registrado en el Código (635) anterior por concepto de donaciones efectuadas al FNR, conforme a los artículos 4° y 9 de la Ley N° 20.444/2010, modificada por la Ley N° 20.565, de 2012, debidamente reajustadas, considerando para tales efectos el mes en que efectivamente se incurrió en el desembolso por donación.			
Impuesto Específico a la Actividad Minera	827		-
En este recuadro se debe registrar el impuesto específico a la actividad minera establecido en el artículo 64 bis de la LIR, que el contribuyente puede rebajar de la Renta Líquida Imponible de la Primera Categoría, conforme a lo dispuesto por el N° 2 del artículo 31 de la LIR; cuyas instrucciones para esta deducción se contienen en la Circular N° 55, de 2005 y 74 y 78 de 2010, publicadas en Internet (www.sii.cl).			
Pérdidas de Ejercicios Anteriores (Art. 31 N°3)	634		-
Anote en este recuadro el monto de las pérdidas tributarias de ejercicios anteriores no absorbidas por utilidades tributables (ya sea, el monto total o su saldo), debidamente reajustadas, determinadas y actualizadas de conformidad con las normas establecidas por el N° 3 del artículo 31 de la Ley de la Renta.			
Gastos Rechazados afectos a la tributación del Inc. 1° Art. 21.	928		-
En este Código (928), para su deducción de la Renta Líquida, se deben anotar los gastos rechazados a que se refiere el artículo 33 N° 1 de la LIR, incurridos por las respectivas empresas, sociedades o comunidades, en su propio beneficio, que por constituir retiros de especies o cantidades representativas de desembolsos de dinero, se encuentran afectos al Impuesto Único de 35% establecido en el inciso primero del artículo 21 de la LIR, y liberados de la aplicación del Impuesto de Primera Categoría, según lo dispuesto por la misma norma legal precitada.			
En la Línea 43 del F-22, se comenta la tributación única antes señalada y se detallan			

los gastos rechazados que se afectan con la referida imposición.

Se hace presente que la anotación en este Código (928) de los gastos rechazados que se analizan, para su deducción de la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría, procederá independientemente de su registro contable, esto es, se hayan registrado con cargo a una cuenta de activo o de resultado, cuya rebaja en este último caso procederá debidamente reajustada, siempre y cuando los referidos gastos rechazados hubieren sido agregados previamente a la Renta Líquida mediante el Código (639) precedente.

Los gastos rechazados del N° 1 del artículo 33 de la LIR, que no cumplan con los requisitos y condiciones que se exigen para gravarlos con la tributación única de 35% establecida en el inciso primero del artículo 21 de la LIR o que se encuentren excepcionados de dicha imposición única, conforme a lo dispuesto por el inciso segundo de la misma norma legal antes mencionada o por disposición expresa de otros textos legales, NO SE DEBEN anotar en este Código (928), ya que ellos se encuentran afectos al Impuesto de Primera Categoría, y en el evento de que hayan sido contabilizados con cargo a una cuenta de resultado deben agregarse a la Renta Líquida de la Primera Categoría mediante el Código (639) anterior.

En la Circular N° 45, de 2013, publicada en Internet: www.sii.cl, se contienen mayores instrucciones sobre el tratamiento tributario de los gastos rechazados que se comentan en este Código (928) frente a la determinación de la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría y del Registro del FUT.

Gastos Rechazados afectos a la tributación del Inc. 3° Art. 21.	929		-
--	------------	--	---

En este Código (929), para su deducción de la Renta Líquida, se deben registrar los gastos rechazados a que se refiere el artículo 33 N° 1 de la LIR, incurridos por las empresas, sociedades o comunidades, en beneficio de sus respectivos propietarios, titulares, socios, accionistas o comuneros, que por constituir retiros de especies o cantidades representativas de desembolsos de dinero, se afectan únicamente con los Impuestos Global Complementario o Adicional, más la tasa adicional de 10% establecida en el inciso tercero del artículo 21 de la LIR, y liberados de la aplicación del Impuesto de Primera Categoría según lo dispuesto por la misma norma legal precitada.

En la Línea 3 del F-22, se comenta la tributación única antes mencionada, y se detallan los gastos rechazados que se afectan con la referida imposición.

Se hace presente que la anotación en este Código (929) de los gastos rechazados que se

analizan, para su deducción de la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría, procederá independientemente de su registro contable, esto es, se hayan registrado con cargo a una cuenta de activo o de resultado, cuya rebaja en este último caso procederá debidamente actualizada, siempre y cuando los referidos gastos rechazados hubieren sido agregados previamente a la Renta Líquida mediante el Código (639) anterior.

Los gastos rechazados del N° 1 del artículo 33 de la LIR que no cumplan con los requisitos y condiciones que se exigen para gravarlos con la tributación única establecida en el inciso tercero del artículo 21 de la LIR (solo con los IGC ó IA) o que se encuentran excepcionados de dicha imposición única conforme a lo dispuesto por el inciso segundo de la misma norma legal antes mencionada o por disposición expresa de otros textos legales, NO SE DEBEN anotar en este Código (929), ya que ellos se encuentran afectos al Impuesto de Primera Categoría, y en el evento de que hayan sido contabilizados con cargo a una cuenta de resultado deben agregarse a la Renta Líquida de la Primera Categoría mediante el Código (639) anterior.

En la Circular N° 45, de 2013, publicada en Internet: www.sii.cl, se contienen mayores instrucciones sobre el tratamiento tributario de los gastos rechazados que se comentan en este Código (929) frente a la determinación de la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría y del Registro del FUT.

Ingresos No Renta (Art. 17)	640		-
Anote en este recuadro el monto de los ingresos que al tenor de lo dispuesto por el artículo 17 de la Ley de la Renta, no constituyen renta para los efectos tributarios, y en virtud de tal condición deben deducirse de los ingresos brutos percibidos o devengados al encontrarse éstos incluidos en los Códigos (628), (851) y/ó (651) anteriores.			

Otras Partidas	807		-
En este recuadro anote cualquier otra partida que deba deducirse de la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría y no comprendida en los Códigos anteriores. En otras palabras, en dicho recuadro se registrarán las cantidades que en virtud de las normas tributarias de la Ley de la Renta, deban ser consideradas como una deducción de la renta líquida, entre las cuales se encuentran los ajustes por diferencias determinadas por la conciliación de las normas financieras con las tributarias (temporales o transitorias), como ser, ingresos que financieramente se perciben en forma anticipada y que tributariamente se gravan en el ejercicio de su devengamiento y que se encuentran incluidos en los ingresos brutos declarados, ya sean, del giro u otros ingresos; cuotas pagadas por concepto de leasing, etc.			

Rentas Exentas Impto. 1ª Categoría (Art. 33 N°2)	641		-
<p>En este recuadro se anotan las rentas exentas del Impuesto de Primera Categoría a que se refiere la letra b) del N° 2 del artículo 33 de la Ley de la Renta (ya sean liberadas de dicho tributo por una norma expresa de la ley antes mencionada o por otras leyes especiales, como son, por ejemplo, las rentas de arrendamiento de bienes raíces no agrícolas inferiores o iguales al 11% del avalúo fiscal del bien raíz, conforme a lo dispuesto por el N° 3 del artículo 39 de la LIR; las rentas del D.F.L. N° 2, de 1959 considerando las restricciones o limitaciones introducidas a este texto legal por la Ley N° 20.455, D.O. 21.07.2010 y comentadas mediante la Circular N° 57, de 2010, publicada en Internet www.sii.cl; las rentas provenientes de las Zonas Extremas del país reguladas por las Leyes N°s. 18.392, 19.149 y 19.709), y las rentas que por aplicación de lo dispuesto por el inciso tercero del N° 8 del artículo 17 de la Ley de la Renta hayan quedado afectas al Impuesto Único de Primera Categoría (Ganancias de capital a que se refieren las letras a), c), d), e), h) y j) del N° 8 del artículo 17 de la Ley de la Renta), siempre y cuando dichas rentas se encuentren incluidas en los ingresos brutos percibidos o devengados registrados en los Códigos (628), (851) y/o (651) anteriores. Estas rentas se registran en el referido recuadro por su mismo valor nominal contabilizado, sin aplicar reajuste alguno.</p> <p>Las rentas de Zonas Francas del D.S.de Hda. N° 341, de 1977, no se rebajan en este Código, incluyéndose como las rentas afectas al Impuesto de Primera Categoría en el Código (628), ya que la exención del impuesto antes señalada que las favorece opera como un crédito en contra de dicho tributo.</p>			

Dividendos y/o Utilidades Sociales (Art.33 N°2)	642		-
<p>Anote en este recuadro los dividendos percibidos de sociedades anónimas, sociedades por acciones o en comandita por acciones y las utilidades sociales percibidas o devengadas de sociedades de personas, sociedades en comandita por acciones (respecto de los socios gestores), sociedades de hecho o comunidades, provenientes de sociedades o comunidades constituidas o establecidas en el país, conforme a lo dispuesto por la letra a) del N° 2 del artículo 33 de la Ley de la Renta, siempre y cuando dichas rentas se encuentren formando parte de los ingresos brutos percibidos o devengados registrados en los Códigos (628) y/o (651) anteriores. Estas rentas se registran en el referido recuadro por su mismo valor nominal contabilizado, sin aplicar reajuste alguno.</p>			

Renta Líquida (o Pérdida) antes de rebajar como gasto las donaciones al FNR.	874		=
<p>En este recuadro se debe anotar el valor que resulte de sumar al valor del Código</p>			

(636) los indicados en los Códigos (638), (926), (639), (794), (812), (811) y (876) y deducir los señalados en los Códigos (637), 927, (827), (634), (928), (929), (640), (807), (641) y (642). Si el resultado obtenido es negativo se anota en este Código (874) entre paréntesis.

Gastos aceptados por donaciones al FNR (Art. 4° y 9° Ley N° 20.444/2010).	875		-
--	------------	--	---

En este Código se debe anotar el monto de las donaciones efectuadas durante el año 2013 al FNR de la Ley N° 20.444, modificada por la Ley N° 20.565, en aquella parte que no pueda ser imputada o utilizada como crédito la que pasa a constituir un gasto para los efectos tributarios, conforme a las normas del artículo 4° de la Ley antes mencionada, incluyendo los excesos de las donaciones en dinero sin una destinación específica que quedaron pendiente de imputación al 31.12.2012, debidamente reajustados por el factor 1,024, correspondiente a la VIPC de todo el año 2013.

En la Ley N° 20.444, de 2010, incluyendo las modificaciones incorporadas a dicho texto legal por la Ley N° 20.565, de 2012 y en la Circular N° 44, de 2010 y Resolución Ex. N° 130, de 2010, publicadas en Internet www.sii.cl, se establecen los requisitos y condiciones que deben reunir estas donaciones para su rebaja como gasto de la Renta Líquida o Pérdida Tributaria de la Primera Categoría.

De acuerdo a lo dispuesto por el actual texto del artículo 4° de la Ley N° 20.444, de 2010, según modificaciones incorporadas por la Ley N° 20.565, de 2012, los beneficios tributarios a que dan derecho las donaciones en dinero o especies que se efectúen al FNR sin una destinación específica (ya sea, en aquella parte que constituyan un crédito y gasto), a elección del contribuyente, no pueden exceder de los siguientes topes: (i) hasta el monto de la Renta Líquida Imponible de la Primera Categoría, determinada de conformidad a lo dispuesto por los artículos 29 al 33 de la LIR, sin rebajar previamente el monto de la donación efectuada, o (ii) hasta el 1,6% del Capital Propio Tributario de la empresa determinado al término del ejercicio de acuerdo a las normas del N° 1 del artículo 41 de la LIR. Se hace presente que la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría definitiva debe comprender aquella parte de la donación que constituye crédito como también debe estar deducida de ella aquella parte de la donación que constituye gasto.

En cuanto a los excesos de las donaciones en dinero efectuadas al FNR que quedaron pendiente de imputación al 31.12.2012 en el Código (879) del Recuadro N° 8 "OTROS CRÉDITOS" de reverso del F-22 correspondiente al Año Tributario 2013, estos saldos se aceptan con gasto en este ejercicio 2013 debidamente reajustados por la VIPC de todo el año 2013 (2,4%) hasta el monto de la R.L.I de la Primera

Categoría. El exceso de la donación por sobre el monto de la RLI de Primera Categoría adopta la calidad de un gasto diferido que se puede deducir de la misma RLI antes indicada, debidamente reajustado, conforme a la modalidad establecida en el N° 3 del artículo 31 de la LIR, de los tres ejercicios comerciales siguientes. El exceso o saldo de la donación que no se pueda rebajar como gasto al término del tercer ejercicio comercial señalado, tendrá en ese período la calidad de un gasto rechazado de aquellos referidos en el artículo 33 N° 1 de la LIR, pero no estará afecto a la tributación establecida por el artículo 21 de la LIR. En el caso de existir una Pérdida Tributaria en el ejercicio en que procede la imputación como gasto del exceso de la donación, por no poder determinar su límite, éste adoptará el carácter de un gasto diferido sujeto al mismo tratamiento tributario indicado anteriormente.

De conformidad a lo dispuesto por nuevo texto del artículo 9° de la Ley N° 20.444, según modificaciones introducidas por la Ley N° 20.565, de 2012, las donaciones en dinero y/o especies que se efectúen al FNR con una destinación específica, se aceptan sólo como gasto hasta el monto de la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría, sin rebajar previamente el monto de la donación ó del 1,6%o del Capital Propio Tributario del contribuyente determinado al término ejercicio de acuerdo a lo establecido por el artículo 41 N° 1 de la LIR, utilizándose como límite el mayor. La Renta Líquida imponible de Primera Categoría definitiva debe comprender aquella parte de la donación que no constituye gasto como también debe estar deducida de ella la parte de la donación que constituye gasto. En el caso de estas donaciones, el exceso que resulte de su imputación a la RLI de Primera Categoría o Pérdida Tributaria, no podrá rebajarse como gasto en los ejercicios siguientes, adaptando en ese período la calidad de un gasto rechazado de aquellos a que se refiere el N° 1 del artículo 33 de la LIR; pero no estará afecto a la tributación que dispone el artículo 21 de la LIR.

Rentas Exentas de Impuesto de Primera Categoría (Art. 14 quáter y Art. 40 N° 7).	868		-
---	------------	--	---

En este recuadro los contribuyentes acogidos al régimen especial del artículo 14 quáter de la LIR, comentado en la (E) siguiente de esta línea 38, deben anotar el monto de la RLI de Primera Categoría que se encuentra exenta de dicho tributo, según lo establecido por el artículo 40 N° 7 de la LIR.

El valor a registrar en este Código, según lo dispuesto por la norma legal antes indicada y lo instruido mediante las Circulares N° 63, de 2010 y 45, de 2013, publicadas en Internet: www.sii.cl, es igual al valor anotado en el Código (874), menos el Código (875), ambos de este Recuadro N° 2, y menos el valor registrado en el Código (226) del Recuadro N° 6 sobre “DATOS DEL FUT”, correspondientes a

los retiros o distribuciones de rentas efectuados durante el ejercicio comercial respectivo, hasta el límite máximo de 1.440 UTM del mes de diciembre de 2013, equivalente a \$ 58.711.680.

Renta Líquida Imponible (o Pérdida Tributaria)	643	-	=
<p>En este recuadro se registra la cantidad que resulte de restar a la Renta Líquida Positiva o (Negativa) anotada en el Código (874), los valores registrados en los Códigos (875) y (868), cuando corresponda. Si el resultado es positivo, constituye la Renta Líquida Imponible del Impuesto de Primera Categoría, la cual debe trasladarse a la primera columna de la Línea 38 (Código 18) para los efectos de la aplicación del Impuesto de Primera Categoría, con tasa de 20%. Si el resultado es negativo debe registrarse entre paréntesis en dicho Código (643), sin trasladarlo a ninguna línea del Formulario N° 22, y constituye la Pérdida Tributaria de la Primera Categoría que el contribuyente tiene derecho a imputar a las utilidades retenidas en la empresa cuando existan éstas o deducirla de las utilidades de los ejercicios siguientes, debidamente actualizada, hasta su total extinción o agotamiento.</p>			

7.3.- LÍNEA 38 DEL FORMULARIO N° 22, AÑO TRIBUTARIO 2014

	IMPUESTOS		BASE IMPONIBLE		REBAJAS AL IMPUESTO		
38	Impuesto Primera Categoría sobre rentas efectivas.	18		19		20	+

Esta línea debe ser utilizada por los contribuyentes que declaren la renta efectiva en la Primera Categoría determinada mediante contabilidad completa, según normas de la Letra A) del artículo 14 de la Ley de la Renta, entre estos contribuyentes se encuentran las empresas unipersonales, empresas individuales de responsabilidad limitada (EIRL), sociedades de personas, sociedades en comandita por acciones, sociedades anónimas, sociedades por acciones (SpA), agencias de empresas extranjeras (contribuyentes artículo 58 N° 1), comunidades, sociedades de hecho, etc., que desarrollen alguna de las actividades de la Primera Categoría a que se refieren los N°s. 1, 3, 4 y 5 del artículo 20 de la Ley de la Renta, tales como la posesión o explotación a cualquier título de predios agrícolas y no agrícolas, actividades comerciales, industriales, mineras, de construcción, de servicios en general y cualquiera otra actividad no comprendida expresamente en otra categoría.

En la misma situación se encuentran las sociedades de profesionales que presten exclusivamente servicios o asesorías profesionales, que hayan optado por declarar sus rentas de acuerdo con las normas de la Primera Categoría, conforme a lo establecido por

el inciso 3° del N° 2 del artículo 42 de la Ley de la Renta. (En la Circular N° 21, de 1991, publicada en Internet (www.sii.cl), se imparten instrucciones en detalle respecto de este tipo de sociedades).

7.4.- RECUADRO N° 6: DATOS DEL FUT

Esta sección debe ser llenada exclusivamente por los contribuyentes acogidos al sistema de tributación de la Letra A) del artículo 14 ó 14 quáter de la Ley de la Renta, que declaren la renta efectiva en la Primera Categoría, determinada mediante contabilidad completa y balance general. Los datos se extraerán del Libro Especial "Registro de la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría y Fondo de Utilidades Tributables", exigido por el N° 3 de la Letra A) del artículo 14 de la Ley de la Renta y Resolución Ex. N° 2.154, de 1991, o bien, del Libro de Inventarios y Balances, según corresponda.

a) CÓDIGO 225: R. L. I. 1ª Categoría del ejercicio.

Anote el monto de la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría del ejercicio 2013, determinada de acuerdo al mecanismo establecido en los artículos 21 y 29 al 33 de la Ley de la Renta y cuyas instrucciones se impartieron en la Línea 38 del Formulario N° 22 para confeccionar el Recuadro N° 2 "Base Imponible de Primera Categoría" que contiene dicho formulario en su reverso. El valor a registrar en este Código corresponde al mismo valor positivo determinado en el Código (643) del referido Recuadro N° 2 del F-22.

El detalle de la citada Renta Líquida de Categoría debe quedar registrado en el Libro Especial a que se refiere la Resol. Ex. N° 2154, de 1991, conforme a lo señalado en el N° 1 de la parte resolutive de dicho documento.

b) CÓDIGO 229: Pérdida Tributaria 1ª Categoría del ejercicio.

Anote el monto de la Pérdida Tributaria de Primera Categoría del ejercicio 2013, determinada ésta de conformidad al mecanismo establecido en los artículos 21 y 29 al 33 de la Ley de la Renta, incluyendo cuando corresponda, las pérdidas de ejercicios anteriores debidamente reajustadas, conforme al inciso tercero del N° 3 del artículo 31 de la Ley de la Renta; independientemente si dicha pérdida tributaria al término del ejercicio 2013 ha sido absorbida o no con las utilidades tributables acumuladas en la empresa a dicha fecha, cuyas instrucciones para su determinación se impartieron en la línea 38 del Formulario N° 22 para la confección del Recuadro N° 2 "Base Imponible de Primera Categoría", que contiene dicho documento en su reverso. El valor a registrar en este Código

corresponde al mismo valor anotado entre paréntesis en el Código (643) del referido Recuadro N° 2 del F-22.

El detalle de la mencionada pérdida tributaria de categoría debe quedar registrado en el Libro Especial a que se refiere la Resol. Ex. N° 2154, de 1991, conforme a lo dispuesto por el N° 1 de la parte resolutive de dicho documento.

8.- DECLARACIÓN JURADA ANUAL SOBRE DIFERENCIA DE VALORES FINANCIEROS Y TRIBUTARIOS

SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS SUBDIRECCIÓN DE FISCALIZACIÓN DEPARTAMENTO MEDIANAS Y GRANDES EMPRESAS

MATERIA: ESTABLECE FORMA Y PLAZO PARA PRESENTAR DECLARACIÓN JURADA ANUAL QUE INDICA, A LOS CONTRIBUYENTES PERTENECIENTES A LA NOMINA DE GRANDES CONTRIBUYENTES Y REEMPLAZA RESOLUCIÓN EXENTA N°03, DE 2012.

SANTIAGO, 25 de abril de 2014.-

Hoy se ha resuelto lo siguiente:

RES. EX. SII N° __41.- ____/

VISTOS:

Lo dispuesto en los artículos 6°, letra A), N° 1, y en artículos 16, 17, 29, 30, 33, 34, 35, 60, inciso 8° y 63, inciso 1°, todos del Código Tributario, contenido en el artículo 1° del D. L. N° 830, de 1974; en el artículo 14 de la Ley de Impuesto a la Renta contenido en el artículo 1° del D.L. N°824; en los artículos 1°, 3° bis, 4° bis y 7° letra b) de la Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos, contenida en el artículo 1° del D.F.L. N° 7 de 1980, del Ministerio de Hacienda; la Resolución Exenta SII N° 03, de 2012; y Resolución Exenta SII N° 109, de 2013, todas de este Servicio; y

CONSIDERANDO:

1° Que, por ley le corresponde a este Servicio, la aplicación y fiscalización de todos los impuestos internos actualmente establecidos o que se establecieren, fiscales o de

otro carácter en que tenga interés el Fisco y cuyo control no esté especialmente encomendado por la ley a una autoridad diferente.

2° Que, el artículo 34 del Código Tributario establece que están obligados a atestiguar bajo juramento sobre los puntos contenidos en una declaración, los contribuyentes que la hayan firmado, los técnicos y asesores que hayan intervenido en su confección o en la preparación de ella o sus antecedentes, siempre que el Servicio lo requiera, dentro de los plazos de prescripción.

3° Que, el artículo 35 del Código Tributario establece que el Servicio podrá exigir a los contribuyentes, junto con las declaraciones, la presentación de otros documentos tales como libros de contabilidad, detalle de las cuentas de pérdidas y ganancias, documentos o exposición explicativa y demás que justifiquen el monto de la renta declarada y las partidas anotadas en la contabilidad.

4° Que el artículo 4 bis de la Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos dispone que, este Servicio podrá, además, relacionarse directamente con los contribuyentes y éstos con el Servicio, a través de medios electrónicos, entendiéndose por tales aquellos que tienen capacidades eléctricas, digitales, magnéticas, inalámbricas, ópticas, electromagnéticas u otras similares. Los trámites y actuaciones que se realicen a través de tales medios producirán los mismos efectos que los trámites y actuaciones efectuados en las oficinas del Servicio o domicilio del contribuyente.

5° Que, el Servicio por medio de la Resolución Exenta SII N° 03 de 2012, estableció la obligación de presentar una declaración jurada para ciertos contribuyentes calificados como “Grandes Contribuyentes”.

6° Que, mediante la Resolución Exenta SII N° 109, de 2013, el Director de este Servicio, fijó la nómina de “Grandes Contribuyentes” y los criterios de selección que indica, en conformidad a lo dispuesto en el artículo 3° bis de la Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos, el cual, fija la competencia de la Dirección de Grandes Contribuyentes sobre aquellos contribuyentes calificados como grandes contribuyentes por resolución del Director, cualquiera fuera su domicilio.

7° Que, con el objeto de cumplir de forma oportuna y eficiente con las obligaciones propias del Servicio, se hace necesario contar con un detalle de las diferencias entre los valores tributarios y financieros, para efectos de la determinación de renta líquida imponible, que complementa la declaración anual de renta, que deben presentar todos los contribuyentes que se encuentren comprendidos en la nómina de la Dirección de Grandes Contribuyentes.

8° Que, la transmisión electrónica de datos vía Internet ofrece mayores garantías de seguridad y rapidez que cualquier otro medio actualmente disponible, por cuanto permite recibir en forma directa los antecedentes proporcionados por el interesado, validar previamente la información y dar una respuesta de recepción al instante.

SE RESUELVE:

1° Los contribuyentes que se encuentren calificados como “Grandes Contribuyentes” por resolución del Director a que se refiere el artículo 3° bis de la Ley Orgánica del Servicio precitada, deberán presentar al Servicio de Impuestos Internos, una Declaración Jurada Anual a través del Formulario N° 1910 denominado "Declaración Jurada Anual sobre Diferencia de Valores Financieros y Tributarios”, donde se informen todas aquellas partidas de los activos, pasivos y patrimonio cuya valorización tributaria difiera de la valorización financiera, según formato e instrucciones que se contienen en los Anexos N°s 1 y 2, a que se hace referencia en esta Resolución.

2° El plazo para presentar la declaración jurada anual a que se refiere el resolutivo anterior, es hasta el día 12 de junio de cada año o el día hábil inmediatamente siguiente. Aquellos contribuyentes que hayan dejado de pertenecer a la nómina de “Grandes Contribuyentes” de acuerdo al artículo 3° bis de la Ley Orgánica del Servicio precitada, a la fecha de vencimiento de la presentación de la Declaración Anual de Impuestos a la Renta (Formulario 22) del año tributario respectivo, se encuentran liberados de presentar la declaración jurada a que se refiere la presente Resolución.

3° Los Anexos N°s 1 y 2 de esta Resolución se entienden forman parte íntegra de ella, cualquier modificación de su formato o contenido se publicará oportunamente en la página Internet del Servicio, www.sii.cl.

4° El Servicio pondrá a disposición de los contribuyentes que no puedan acceder a Internet, los medios tecnológicos necesarios para realizar la transmisión electrónica de los datos que permita presentar la declaración jurada a que se refiere la presente Resolución.

5° El retardo u omisión en la presentación de la declaración jurada, Formulario N°1910, será sancionado conforme lo dispuesto en el artículo 97 N°15 del Código Tributario.

6° Se reemplaza la Resolución Exenta SII N° 03 del 2012.

7° La presente Resolución regirá a contar del Año Tributario 2014 y se publicará, en extracto, en el Diario Oficial.

**ANÓTESE, COMUNÍQUESE Y PUBLÍQUESE EN EXTRACTO
(FDO.) MICHEL JORRATT DE LUIS
DIRECTOR**

Anexos:

Anexo N°1: Formato Formulario Declaración Jurada 1910

Anexo N°2: Instructivo de llenado Declaración Jurada 1910

9.- PRESENTACIÓN - SIMULACIÓN DE CASOS PRÁCTICOS DE EMPRESAS OBLIGADAS A TRIBUTAR EN BASE A RENTA EFECTIVA CONTABILIDAD COMPLETA

En el presente capítulo se procede a presentar diferentes casos de determinación de Renta Líquida Imponible de Primera Categoría, Base Imponible de Primera Categoría, cálculo del Impuesto de Primera Categoría, llenado del Recuadro N° 2 y Recuadro N° 6 ambos del Formulario N° 22 Año Tributario 2014; de empresas individuales, sociedad de personas y sociedades anónimas, considerando año comercial 2013.

CASO N°1

EMPRESA INDIVIDUAL : SR. U.L.M.
GIRO : COMERCIO
AÑO COMERCIAL : 2013
DOMICILIO : SANTIAGO

Al 31-12-2013, proporciona los siguientes antecedentes de Balance General y otros, para determinar Renta Líquida Imponible de Primera Categoría al 31-12-2013:

I. ESTADO DE RESULTADO AL 31-12-2013

	<u>CUENTAS DE INGRESOS</u>	\$
01	Ingresos por ventas del comercio	287.915.000
02	Intereses por depósito a plazo	85.000
03	Otros Ingresos	22.200.000
04	Renta efectiva por arriendo de bien raíz no agrícola, año-2013, superior al 11% del avalúo fiscal, (Avalúo fiscal al 01-01-2014 \$ 85.000.000).....	18.000.000
05	Ingresos por venta de activo fijo	<u>30.000.000</u>

	Total Cuentas de Ingresos	\$ 358.200.000
	<u>CUENTAS DE GASTOS</u>	\$
01	Gastos de administración - Comercio	45.000.000
02	Costo de Venta- comercio-2013	80.000.000
03	Contribuciones bienes raíces año 2013, de bienes raíces destinados al giro del negocio	2.360.000
04	Remuneración al personal – comercio	43.000.000
05	Gastos Generales del comercio	25.000.000
06	Impuesto Renta A.T. 2014	24.214.569
07	Costo de activo fijo enajenado	22.500.000
08	Depreciación activo fijo-2013, financiera	12.300.000
09	Costo de venta -2012	4.213.431
10	Corrección Monetaria	<u>2.700.000</u>
	Total Cuentas de Gastos	\$ 261.288.000
	Total resultado al 31-12-2013	\$ 96.912.0000 =====

II. INFORMACIÓN ADICIONAL AL 31-12-2013

1. En las Cuentas de Gastos del Estado de Resultado, se registran entre otros los siguientes hechos:

a)	Contribuciones de bienes raíces -2013, bien raíz cedido en arriendo, 1° y 2° cuota \$ 400.000 c/u, 3° y 4° cuota 410.000 c/u.....	\$ 1.620.000
b)	Gastos no documentados pagados en el junio-2013, no identificable con el empresario individual	400.000
c)	Pagos de multas e intereses por impuestos de retención, abril-2013	215.000
d)	Indemnización voluntaria pagada a trabajador julio-2013, pagada y	1.500.000
e)	Gastos no necesarios pagados mayo-2013, identificable con el empresario individual	305.000

2. El impuesto de Primera Categoría A.T. 2013, fue cancelado en el mes de abril 2013, de acuerdo al siguiente detalle:

*	Impuesto según tasa - 2012	\$ 15.000.000
	Reajuste artículo 72 LIR.... 0,7% \$ 2.780.000	19.460
	<u>Créditos y otros</u>	
01	Contribuciones de bienes raíces-2012	(1.420.000)
02	Crédito Sence	(300.000)
03	Pagos Provisionales Mensuales	(10.500.000)
04	Banco	(2.799.460)
	Impuesto a pagar abril 2013	\$ 0
Nota: La corrección monetaria no fue aplicada a la disminución de capital propio por el pago del impuesto de Primera Categoría abril - 2013.		

3. El Registro FUT al 31.12.2012, consigna la siguiente información:

01	Utilidad neta c/c 20 %	\$ 60.000.000
02	Utilidad Neta s/c	215.000
03	Impuesto de Primera Categoría A.T. 2013	<u>15.000.000</u>
	Total remanente de FUT al 31-12-2012	\$ 75.215.000

4. En Cuentas de Activo al 31-12-2013 se registran entre otras las siguientes partidas:

	Cuentas:	\$
01	Crédito Artículo 33 bis del año 2013	525.000
02	Pagos Provisiones Mensuales	24.000.000

5. Información de los retiros de utilidades al 31-12-2013:

1	Retiros materializados el 30-03-2013, actualizados	\$ 11.000.000
3	Beneficio presunto determinado al 31-12-2013, por uso y goce de bienes de su empresa unipersonal.....	\$ 2.340.600

6. La Empresa al 31-12-2013, ha determinado depreciación tributaria por \$ 10.450.000.

SOLUCIÓN

I. DETERMINACIÓN RENTALÍQUIDA IMPONIBLE DE PRIMERA CATEGORÍA AL 31-12-2013:

*	Resultado según balance al 31-12-2013	\$ 96.912.000
	<u>Se agregan:</u>	
01	De la Cuentas de Gastos	
a)	Contribuciones de bienes raíces -2013, a utilizar como crédito, actualizadas al 31-12-2013	1.641.750
b)	Gastos no documentados pagados en el junio-2013, no identificable con el empresario individual \$ 400.000 x 1.022	408.800
c)	Pagos de multas e intereses por impuestos de retención, abril-2013 \$ 215.000 x 1.017	218.655
d)	Indemnización voluntaria pagada a trabajador julio-2013, pagada \$ 1.500.000 x 1.016	1.524.000
e)	Gastos no necesarios pagados mayo-2013, identificable con el empresario individual \$ 305.000 x 1.022	311.710
02	Reajuste, disminución de capital propio por el impuesto de Primera categoría pagado en el mes de abril-2013 \$ 13.599.460 x 0,017.....	231.191
03	Del Estado de Resultado	
a)	Impuesto Renta A.T. 2014	24.214.569
b)	Depreciación activo fijo financiera -2013	12.300.000
c)	Costo de Venta 2012	4.213.431
*	Menos: Depreciación Tributaria -2013	<u>(10.450.000)</u>
	SubTotal Renta Líquida Imponible de Primera Categoría al 31-12-2013, artículos 29 al 33 LIR	\$ 131.526.106
	Deducciones incisos 1° y 3° artículo 21 de la LIR	
	Inciso 1°, literal i)	
a)	Gastos no documentados pagados en el junio-2013, no identificable con el empresario individual \$ 400.000 x 1.022	(408.800)
b)	Indemnización voluntaria pagada a trabajador julio-2013, pagada y reajustada	(1.524.000)
	Inciso 3°, literal i)	
a)	Gastos no necesarios pagados mayo-2013, identificable con el empresario individual \$ 305.000 x 1.022	<u>(311.710)</u>
	Total Renta Líquida Imponible de Primera Categoría al 31-12-2013, artículos 21 y 29 al 33 LIR	\$ 129.281.596

II. RECUADRO N° 2 DEL FORMULARIO N° 22 AÑO TRIBUTARIO 2014

RECUADRO N° 2 BASE IMPONIBLE DE PRIMERA CATEGORÍA			
Ingresos del Giro Percibidos o Devengados	628	287.915.000	+
Rentas de Fuente Extranjera	851		+
Intereses Percibidos o Devengados	629	85.000	+
Otros Ingresos Percibidos o Devengados	651	70.200.000	+
Costo Directo de los Bienes y Servicios	630	102.500.000	-
Remuneraciones	631	43.000.000	-
Depreciación Financiera del ejercicio	632	12.300.000	-
Intereses Pagados o Adeudados	633		-
Gastos por Donaciones para fines Sociales	792		-
Gastos por Donaciones para fines Políticos	793		-
Gastos por otras Donaciones según Art. N° 10, Ley N° 19.885	772		-
Gastos por donaciones según Art. 7° Ley N° 16.282/1965.	873		-
Gastos por Inversión en Investigación y Desarrollo certificados por Corfo	852		-
Gastos por Inversión en Investigación y Desarrollo no certificados por Corfo	897		-
Costos y Gastos necesarios para producir las Rentas de Fuente Extranjera	853		-
Otros Gastos Deducidos de los Ingresos Brutos	635	100.788.000	-
Renta Líquida (o Pérdida)	636	99.612.000	=
Corrección Monetaria Saldo Deudor (Art. 32)	637	2.700.000	-
Corrección Monetaria Saldo Acreedor (Art. 32)	638		+
Depreciación Financiera del ejercicio	926	12.300.000	+
Depreciación Tributaria del ejercicio	927	10.450.000	-
Gastos que se deben agregar a la RLI según el N°1 del Art. 33.	639	32.764.106	+
Gastos Rechazados por Donaciones para fines Sociales	794		+
Gastos Rechazados por Donaciones para fines Políticos	812		+
Gastos Rechazados por otras Donaciones según Art. N° 10, Ley N° 19.885	811		+
Gastos rechazados por donaciones al FNR (Art. 4° y 9° Ley N° 20.444/2010).	876		+
Impuesto Específico a la Actividad Minera	827		-

Pérdidas de Ejercicios Anteriores (Art. 31 N°3)	634		-
Gastos Rechazados afectos a la tributación del Inc. 1° Art. 21.	928	1.932.800	-
Gastos Rechazados afectos a la tributación del Inc. 3° Art. 21.	929	311.710	-
Ingresos No Renta (Art. 17)	640		-
Otras Partidas	807		-
Rentas Exentas Impto. 1ª Categoría (Art. 33 N°2)	641		-
Dividendos y/o Utilidades Sociales (Art.33 N°2)	642		-
Renta Líquida (o Pérdida) antes de rebajar como gasto las donaciones al FNR.	874	129.281.596	=
Gastos aceptados por donaciones al FNR (Art. 4° y 9° Ley N° 20.444/2010).	875		-
Rentas Exentas de Impuesto de Primera Categoría (Art. 14 quáter y Art. 40 N° 7).	868		-
Renta Líquida Imponible (o Pérdida Tributaria)	643	129.281.596	=

III. CÁLCULO IMPUESTO DE PRIMERA CATEGORÍA AL 31-12-2013

	Detalle	Base Imponible \$	Tasa	Impuesto según tasa
a)	R.L.I. al 31-12-2013	129.281.596	20%	25.586.319
	Imputación de créditos y otros			
b)	Contribuciones de Bienes Raíces			(1.641.750)
c)	Artículo 33 bis			(525.000)
d)	Pagos Provisionales Mensuales			(24.000.000)
	Saldos a favor			(310.431)

IV. CÁLCULO IMPUESTO ÚNICO INCISO 1° ARTÍCULO 21, AL 31-12-2013

	Detalle	Base Imponible \$	Tasa	Impuesto según tasa
a)	Gastos Rechazados código 928 recuadro N° 2 Form. 22 A.T. 2014	1.932.800	35%	676.480
	Imputación de créditos y otros			

	NO PROCEDEN	
	Impuesto a pagar al 31-12-2013	676.480

V. REGISTRO AL 31-12-2013

CASO N°1: EMPRESA INDIVIDUAL, SR. A.L.M. AL FUT AL 31-12-2013									
Detalle	FUT	Ut.Neta con derecho a crédito		Ut. Neta s/c	Impto. 1° Categoría	Crédito 1° Con derecho a devolución	Crédito 1° Sin derecho a devolución	Incremento 1° Categoría	
		Devolución	Sin devolución						
1	Remanente 2012, reajustado								
	Ut.neta ,20% 60.000.000 x 1,024	61.440.000	61.440.000			15.360.000		15.360.000	
	Ut.neta , s/c \$ 215.000 x 1,024	220.160		220.160					
	Impto.1° Catg. A.T. \$ 15.000.000 x 1,024	15.360.000			15.360.000				
	Remanente 2012, reajustado	77.020.160	61.440.000	220.160	15.360.000	15.360.000		15.360.000	
	Menos: gastos rechazados								
	Impto.1° Catg. A.T. 2013 \$ 13.599.460	- 13.830.651		75.269	- 13.905.920				
	Ajuste Contrib. \$ 1.420.000 x 1,024	- 1.454.080			- 1.454.080				
	Saldo remanente	61.735.429	61.440.000	295.429	-	15.360.000		15.360.000	
2	R.L.Imponible -2013	129.281.596	103.425.277		25.856.319	25.856.319		25.856.319	
	Menos: gastos rechazados Inciso 2°								
b)	Pago de multas e intereses	- 218.655	- 218.655			- 54.664		- 54.664	
	Saldo de FUT	190.798.370	164.646.622	295.429	25.856.319	41.161.655		41.161.655	
10	Retiros:								
a)	Retiro,30-03-2013	- 11.000.000	- 11.000.000			- 2.750.000		- 2.253.009	
	Remanente de FUT año sgte.	179.798.370	153.646.622	295.429	25.856.319	38.411.655		38.908.646	

VI. RECUADRO N° 6 DEL FORMULARIO N° 22 A.T. 2014

Saldo rentas e ingresos al 31.12.83	224		
Remanente FUT ejercicio anterior con crédito con derecho a devolución	774	61.440.000	+
Remanente FUT ejercicio anterior con crédito sin derecho a devolución	931		+
Remanente FUT ejercicio anterior sin crédito	775	15.580.160	+

Saldo negativo ejercicio anterior	284		-
R.L.I. 1ª Categoría del ejercicio	225	129.281.596	+
Crédito Total Disponible por Impuestos Extranjeros	932		-
Rentas Exentas de Impuesto de Primera Categoría (Art. 14 quáter y Art. 40 N° 7).	883		+
Pérdida Tributaria 1ª Categoría del ejercicio	229		-
Gastos Rechazados no gravados con la tributación del Art.21	624	15.503.386	-
Inversiones recibidas en el ejercicio (Art.14)	227		+
Diferencia entre depreciación acelerada y normal	776		+
Divid. y retiros recibidos, particip, en contab.simplif. y otras provenientes de otras empresas	777		+
FUT devengado recibido de sociedades de personas	781		+
FUT devengado traspasado a empresas o sociedades de personas	821		-
Reposición Pérdida Tributaria	782		+
Rentas presuntas o participación en rentas presuntas	835		+
Otras Partidas que se agregan	791		+
Otras Partidas que se deducen	933		-
Saldo FUT traspasado a sociedad que nace por división	889		-
Partidas que se deducen (Rentas presuntas,etc.)	275		-
Retiros o Distrib. Imputados al FUT en el ejercicio	226	11.000.000	-
Remanente FUT para el Ejerc. Sgte., con crédito con derecho a devolución	231	153.646.622	=
Remanente FUT para el Ejerc. Sgte., con crédito sin derecho a devolución	934		=
Remanente FUT para el Ejerc. Sgte., sin crédito	318	26.151.748	=
Saldo negativo para el ejercicio siguiente	232		=
Remanente Crédito Impto 1ª Categ. ejercicio anterior con derecho a devolución	625	15.360.000	+
Remanente Crédito Impto 1ª Categ. ejercicio anterior sin derecho a devolución	935		+
Crédito Impto. 1ª Categ. del Ejercicio con derecho a devolución	626	25.856.319	+
Crédito Impto. 1ª Categ. del Ejercicio sin derecho a devolución	939		+
Crédito Impto. 1ª Categ. de FUT devengado recibido de	854		+

sociedades de personas			
Crédito Impto. 1ª Categ. informado en el ejercicio con derecho a devolución	627	2.804.664	-
Crédito Impto. 1º Categ. informado en el ejercicio sin derecho a devolución	904		-
Remanente Crédito Impuesto 1º Categ. ejercicio siguiente con derecho a devolución	838	38.411.655	=
Remanente Crédito Impuesto 1º Categ. ejercicio siguiente sin derecho a devolución	936		=
Crédito por Impuestos Externos Informado en el Ejercicio	937		=
Saldo acumulado por diferencia entre depreciación acelerada y normal (Art 31 N°5 LIR)	845		
Remanente FUNT ejercicio anterior	818		+
Saldo Negativo FUNT ejercicio anterior	842		-
FUNT positivo generado en el ejercicio	819		+
FUNT negativo generado en el ejercicio	837		-
Retiros o Distrib. Imputados al FUNT en el ejercicio	820		-
Remanente FUNT para el ejercicio siguiente	228		=
Saldo Negativo FUNT para el ejercicio siguiente	840		=
Dividendos afectos no imputados al FUT	836		
Exceso de retiros para el ejercicio siguiente	320		

VI. COMENTARIOS

Al observar la normativa que deben aplicar los contribuyentes del Impuesto de Primera Categoría, para efectos de proceder a determinar la Renta Líquida Imponible a contar del 01 de enero del año 2013 y a lo instruido por el Servicio de Impuestos mediante Circular N° 45 del año 2013, se puede expresar:

- a) El artículo 21 de la LIR, fue reemplazo por el artículo primero del N° 8 de la Ley N° 20.630 del año 2012, donde se establece un nuevo tratamiento tributario de los gastos rechazados a nivel de las empresas obligadas a tributar en base a renta efectiva contabilidad completa y de los dueños de las empresas ya sea empresarios individuales, socios de sociedades y accionistas.

Al determinar la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría los contribuyentes deben deducir los gastos rechazados tanto del inciso 1º y

tercero, ambos del literal i) del artículo 21 de la LIR, independiente del resultado tributario de la empresa.

De esta manera se puede decir que los gastos rechazados, son considerados gastos necesarios para efectos del Impuesto de Primera Categoría, liberándose del pago de dicha categoría al 31-12-2013, tasa 20% y solo se afectan con Impuesto Único del Inciso 1° del artículo 21 tasa 35% a nivel de la Empresa individual o en caso contrario, con Impuesto Global Complementario o Adicional más tasa Adicional del 10%, que para los fines tributarios este último gravamen toma la calidad de Impuesto Global Complementario.

De acuerdo a los antecedentes descritos en el caso N° 1 propuesto, estos gastos representan un menor pago de Impuesto de Primera Categoría \$ 448.902 (Total Gastos Rechazados \$ 2.244.510 * 20%).

- b) Por Circular N° 45 de 2013, se ha instruido que las contribuciones de bienes raíces cuando califican de gastos rechazados de acuerdo al inciso segundo del artículo 21 de la LIR, dicha partida no constituye base imponible. Ahora bien, hasta el 31-12-2012, sí constituían base imponible, salvo el caso de Sociedades Anónimas y contribuyentes del artículo 58 N°1, del impuesto Global Complementario o Adicional con derecho a crédito por Impuesto de Primera Categoría y también constituían una deducción de acuerdo a la norma vigente de la letra b) del artículo 55 de la LIR, en conclusión no formaban parte de la base imponible afecta a impuesto y los contribuyentes de Impuesto Global Complementario y Adicional tenían derecho a imputar el crédito de Primera Categoría que en el caso propuesto representa un valor de \$ 410.438 (\$ 1.641.750 x 0,25), valor que el Estado a partir de la Operación Renta Año Tributario 2014, deja de subsidiar a los contribuyente antes indicados.

Finalmente y complementando lo anterior, en el Registro FUT a nivel de remanente se observa una rebaja en dicho registro por concepto de ajuste de acuerdo al Oficio N° 299 de 2004, por \$ 1.454.080, que representa una liberación de utilidades tributables solo de dicho registro, recurso que puede amparar retiros en excesos o tener efecto en pérdidas tributaria según corresponda. Sin embargo, a contar del año comercial 2014 no procede efectuar dicho ajuste todo ello de acuerdo a lo indicado en Circular N° 45 de 2013.

CASO N°2

EMPRESA : SOCIEDAD COMERCIAL BHC LTDA.
 GIRO : COMERCIO E INVERSIONES
 AÑO COMERCIAL : 2013
 DOMICILIO : SANTIAGO

Al 31-12-2013, el representante legal Sr. LBC, proporciona los siguientes antecedentes del Estado de Resultado y otros, para proceder a determinar la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría al 31-12-2013:

I. ESTADO DE RESULTADO AL 31-12-2013

<u>CUENTAS DE INGRESOS</u>		
01	Ingresos por ventas del giro	\$ 420.000.000
02	Intereses por depósito a plazo	75.000
03	Otros ingresos	<u>22.000.000</u>
	Total Cuentas de Ingresos	442.075.000
<u>CUENTAS DE GASTOS</u>		
01	Gastos de venta y administración	\$ 50.000.000
02	Costo de Venta-2013	89.198.412
03	Remuneración al personal y honorarios	65.000.000
04	Corrección Monetaria	2.900.000
05	Depreciación Activo Fijo- financiera-2013	25.000.000
06	Gastos generales	76.000.000
07	Provisión por años de servicios-2013, garantizada	14.000.000
08	Donación a Universidad, Ley N° 18.681-1987, diciembre - 2013	2.600.000
09	Impuesto Renta A.T. 2014	43.795.560
10	Provisión de Impuesto Único artículo 21 inciso 1°	490.000
11	Provisión deuda incobrable-2013	<u>26.516.028</u>
	Total Cuentas de Gastos	\$ 395.500.000
	Resultado – Utilidad ejercicio 2013	\$ 209.645.000

II. POR OTRA PARTE, INFORMA QUE EL IMPUESTO DE PRIMERA CATEGORÍA A.T. 2013, FUE CANCELADO EN EL MES DE ABRIL-2013, DE ACUERDO AL SIGUIENTE DETALLE:

*	Impuesto según tasa al 31-12-2012	\$ 19.000.000
	<u>Créditos y otros</u>	
01	Artículo 33 bis	(1.560.000)
02	Crédito por donación universidad	(860.000)
03	Pagos Provisionales Mensuales	(16.190.000)
04	Crédito Sence	(390.000)
	Impuesto a pagar al 31-12-2012	\$ 0

III. EL REGISTRO FUT AL 31.12.2012, CONSIGNA LO SIGUIENTE:

01	Utilidad neta, 2012 c/c 20 %, propias	\$ 90.000.000
02	Utilidades de terceros, 2012 c/c 17%	25.000.000
03	Utilidad Neta s/c	325.000
04	Impuesto de Primera Categoría A.T. 2013	<u>19.000.000</u>
	Total Remanente de FUT al 31-12-2012	\$ 134.325.0000

IV. LOS SOCIOS DURANTE EL AÑO COMERCIAL 2013, MATERIALIZARON LOS SIGUIENTES RETIROS ACTUALIZADOS AL 31-12-2013:

	SOCIOS	RETIROS	% PARTIC.UT.
01	Srta. AFV	\$ 15.000.000	30%
02	Soc. Comercial Zona Norte Ltda.	\$ 30.000.000	50%
03	Sr.LBC	\$ 18.000.000	20%

VI. EN LAS CUENTAS DEL ACTIVO AL 31-12-2013, REGISTRA ENTRE OTRAS LAS SIGUIENTES PARTIDAS:

	Cuentas:	\$
01	Pagos Provisiones Mensuales	55.000.000
02	Crédito Sence	389.000
03	Artículo 33 bis	690.000

SOLUCIÓN

I. DETERMINACIÓN DE LA RENTA LÍQUIDA IMPONIBLE DE PRIMERA CATEGORÍA AL 31-12-2013:

*	Resultado del ejercicio-2013	\$ 209.645.000
	Se agregan: (Partidas que disminuyeron el resultado del ejercicio)	

01	En las Cuentas de: Gastos de Venta y Administración y Gastos Generales, registra entre otros los siguientes hechos:	
	a) Gastos asociados a bienes destinados a uno de los dueños de la sociedad, pagados y reajustados, socio Sr LBC.....	520.000
	b) Gastos no acreditados con documentación fehaciente, identificable con los socios personas naturales, pagados y reajustado.....	310.000
	c) Multas e intereses impuestos de retención, pagados y reajustados.....	250.000
	d) Donación al Club deportivos, reajustada.....	1.400.000
	e) Donación al Cuerpo de Bomberos de la Comuna reajustada.....	250.000
	f) Gastos asociados a venta de acciones	650.000
	g) Gastos de comida socio Srta. AFV	180.000
02	Gastos no necesario provisionados al 31-12-2013	330.000
03	Provisión de vacaciones del personal – 2013	12.600.000
04	Donación a Universidad \$ 2.600.000 x 1,011	2.628.600
05	Impuesto Renta A.T. 2014	57.279.532
06	Provisión de Impuesto Único artículo 21 inciso 1° LIR	290.00
07	Costo de adquisición- venta de acciones	29.600.000
08	Ajuste costo de venta -2012	630.000
09	Provisión deuda incobrable-2013	26.516.028
	<u>Deducciones</u>	
01	Ingreso por ventas de acciones no habitual, única venta (año 2003), venta materializada en el mes de Julio-2013.....	(25.800.000)
02	Dividendo percibido de S.A. chilena, con fecha 15-11-2013, afecto a Impuesto Global Complementario, utilidad neta, con derecho a crédito por Impuesto de Primera Categoría con derecho a devolución e incremento tasa 20%, equivalente a \$ 1.600.000, y sin derecho a devolución \$ 1.200.000. Además con derecho a crédito por impuestos externos \$ 700.000.....	(10.500.000)
03	Provisión de vacaciones del personal – 2012	(11.400.000)
	Subtotal Renta Líquida Imponible de Primera Categoría artículos 29 al 33, LIR	\$ 295.379.160
	Deducciones incisos 1° y 3° artículo 21 de la LIR	
	Inciso 1°	
a)	Donación al Club deportivos, reajustada	(1.400.000)
	Inciso 3°	

Gastos por Inversión en Investigación y Desarrollo certificados por Corfo	852		-
Gastos por Inversión en Investigación y Desarrollo no certificados por Corfo	897		-
Costos y Gastos necesarios para producir las Rentas de Fuente Extranjera	853		-
Otros Gastos Deducidos de los Ingresos Brutos	635	210.801.588	-
Renta Líquida (o Pérdida)	636	212.545.000	=
Corrección Monetaria Saldo Deudor (Art. 32)	637	2.900.000	-
Corrección Monetaria Saldo Acreedor (Art. 32)	638		+
Depreciación Financiera del ejercicio	926	25.000.000	+
Depreciación Tributaria del ejercicio	927	25.000.000	-
Gastos que se deben agregar a la RLI según el N°1 del Art. 33.	639	133.434.160	+
Gastos Rechazados por Donaciones para fines Sociales	794		+
Gastos Rechazados por Donaciones para fines Políticos	812		+
Gastos Rechazados por otras Donaciones según Art. N° 10, Ley N° 19.885	811		+
Gastos rechazados por donaciones al FNR (Art. 4° y 9° Ley N° 20.444/2010).	876		+
Impuesto Específico a la Actividad Minera	827		-
Pérdidas de Ejercicios Anteriores (Art. 31 N°3)	634		-
Gastos Rechazados afectos a la tributación del Inc. 1° Art. 21.	928	1.400.000	-
Gastos Rechazados afectos a la tributación del Inc. 3° Art. 21.	929	1.010.000	-
Ingresos No Renta (Art. 17)	640		-
Otras Partidas	807	38.764.300	-
Rentas Exentas Impto. 1ª Categoría (Art. 33 N°2)	641		-
Dividendos y/o Utilidades Sociales (Art.33 N°2)	642	10.500.000	-
Renta Líquida (o Pérdida) antes de rebajar como gasto las donaciones al FNR.	874	291.404.860	=
Gastos aceptados por donaciones al FNR (Art. 4° y 9° Ley N° 20.444/2010).	875		-
Rentas Exentas de Impuesto de Primera Categoría (Art. 14 quáter y Art. 40 N° 7).	868		-

Renta Líquida Imponible (o Pérdida Tributaria)	643	291.404.860	=
Base imponible Renta Presunta	808		
Rentas afectas al Impuesto Único de Primera Categoría	758		
Rentas por arriendos de Bienes Raíces Agrícolas	809		
Rentas por arriendos de Bienes Raíces No Agrícolas	759		
Otras rentas afectas al Impuesto de Primera Categoría	760		

III. CÁLCULO IMPUESTO DE PRIMERA CATEGORÍA AL 31-12-2013

	Detalle	Base Imponible \$	Tasa	Impuesto según tasa \$
a)	R.L.I. al 31-12-2013	291.404.860	20%	58.280.972
	Imputación de créditos y otros			
b)	Donación Universidad			(1.314.300)
c)	Artículo 33 bis			(690.000)
d)	Pagos Provisionales Mensuales			(55.000.000)
e)	Sence			(389.000)
	Impuesto a pagar			887.672

IV. CÁLCULO IMPUESTO ÚNICO INCISO 1° ARTÍCULO 21 AL 31-12-2013

	Detalle	Base Imponible \$	Tasa	Impuesto según tasa \$
a)	Gastos Rechazados código 928 recuadro N° 2 Form. 22 A.T. 2014.	1.400.000	35%	490.000
	Imputación de créditos y otros			
	NO PROCEDEN			
	Impuesto a pagar al 31-12-2013			490.000

V. REGISTRO FUT AL 31-12-2013

CASO N°2: SOCIEDAD COMERCIAL BHC LTDA., FUT AL 31-12-2013										
	Detalle	FUT	Ut. Neta con derecho a crédito		Ut. Neta s/c	Impto. 1° Categoría	Crédito 1° Con derecho a devolución	Crédito 1° Sin derecho a devolución	Increment. 1°	Créd.Exter
			Devolución	Sin devolución						
1	Remanente de FUT 2012									
1°	Ut.c/c 20%, propia \$	92.160.000	92.160.000				23.040.000		23.040.000	

	90.000.000 x 1,024									
2°	Ut. s/c \$ 325.000 x 1,024	332.800			332.800					
3°	Ut./c 17%, terceros \$ 25.000.000 x 1,024	25.600.000	25.600.000				5.243.366		5.243.366	
	I. de 1° Catg. \$ 19.000.000 x 1,024	19.456.000				19.456.000				
	Remanente reajustado 12/2013	137.548.800	117.760.000		332.800	19.456.000	28.283.366		28.283.366	
	Menos: G.R.Imp.1° \$18.140.000 x 1,017	- 18.448.380			126.980	- 18.575.360				
	Ajuste: Crédito Univ. \$ 860.000*1,02 4	- 880.640				- 880.640				
	Saldo remanente 12/2013	118.219.780	117.760.000		459.780	-	28.283.366		28.283.366	
2	R.L.Imponibl e-2013	291.404.860	233.123.888			58.280.972	58.280.972		58.280.972	
	Menos: gastos rechazados									
c)	Multas e intereses	- 250.000	- 250.000				- 62.500		- 62.500	
7	Dividendo percibido 11/2013, c/c 20%	10.500.000	6.400.000	4.100.000			1.600.000	1.200.000	2.800.000	700.000
	Saldo ingreso FUT	419.874.640	357.033.888	4.100.000	459.780	58.280.972	88.101.838	1.200.000	89.301.838	700.000
10	Retiros									
a)	Srta.A.F.V. 30 %	- 15.000.000	- 15.000.000				- 3.750.000		- 3.750.000	
b)	Sociedad Comercial Zona Norte Ltda. 50 %	- 30.000.000	- 30.000.000				- 7.500.000		- 7.500.000	
c)	Sr. L.B.C 20 %	- 18.000.000	- 18.000.000				- 4.500.000		- 4.500.000	
	Remanente de FUT año sgte.	356.874.640	294.033.888	4.100.000	459.780	58.280.972	72.351.838	1.200.000	73.551.838	700.000

FUNT AL 31-12-2013							
	Detalle	FUNT	RENDA EXENTA	ING.NO RTA.	R.A.I.U.1°.C.	Créd.1°	Incremen to.
2	Utilidad en venta de acciones	- 4.450.000			- 4.450.000		
	Total FUNT al 31-12-2013	- 4.450.000	-	-	- 4.450.000		

VI. RECUADRO N° 6 DEL FORMULARIO N° 22 AÑO TRIBUTARIO 2014

Saldo rentas e ingresos al 31.12.83	224		
Remanente FUT ejercicio anterior con crédito con derecho a devolución	774	117.760.000	+
Remanente FUT ejercicio anterior con crédito sin derecho a devolución	931		+
Remanente FUT ejercicio anterior sin crédito	775	19.788.800	+
Saldo negativo ejercicio anterior	284		-
R.L.I. 1ª Categoría del ejercicio	225	291.404.860	+
Crédito Total Disponible por Impuestos Extranjeros	932		-
Rentas Exentas de Impuesto de Primera Categoría (Art. 14 quáter y Art. 40 N° 7).	883		+
Pérdida Tributaria 1ª Categoría del ejercicio	229		-
Gastos Rechazados no gravados con la tributación del Art.21	624	19.579.020	-
Inversiones recibidas en el ejercicio (Art.14)	227		+
Diferencia entre depreciación acelerada y normal	776		+
Divid. y retiros recibidos, particip, en contab.simplif. y otras provenientes de otras empresas	777	10.500.000	+
FUT devengado recibido de sociedades de personas	781		+
FUT devengado traspasado a empresas o sociedades de personas	821		-
Reposición Pérdida Tributaria	782		+
Rentas presuntas o participación en rentas presuntas	835		+
Otras Partidas que se agregan	791		+
Otras Partidas que se deducen	933		-
Saldo FUT traspasado a sociedad que nace por división	889		-
Partidas que se deducen (Rentas presuntas,etc.)	275		-
Retiros o Distrib. Imputados al FUT en el ejercicio	226	63.000.000	-
Remanente FUT para el Ejerc. Sgte., con crédito con derecho a devolución	231	294.033.888	=
Remanente FUT para el Ejerc. Sgte., con crédito sin derecho a devolución	934	4.100.000	=
Remanente FUT para el Ejerc. Sgte., sin crédito	318	58.740.752	=
Saldo negativo para el ejercicio siguiente	232		=

Remanente Crédito Impto 1ª Categ. ejercicio anterior con derecho a devolución	625	28.283.366	+
Remanente Crédito Impto 1ª Categ. ejercicio anterior sin derecho a devolución	935		+
Crédito Impto. 1ª Categ. del Ejercicio con derecho a devolución	626	59.880.972	+
Crédito Impto. 1ª Categ. del Ejercicio sin derecho a devolución	939	1.200.000	+
Crédito Impto. 1ª Categ. de FUT devengado recibido de sociedades de personas	854		+
Crédito Impto. 1ª Categ. informado en el ejercicio con derecho a devolución	627	15.812.500	-
Crédito Impto. 1º Categ. informado en el ejercicio sin derecho a devolución	904		-
Remanente Crédito Impuesto 1º Categ. ejercicio siguiente con derecho a devolución	838	72.351.838	=
Remanente Crédito Impuesto 1º Categ. ejercicio siguiente sin derecho a devolución	936	1.200.000	=
Crédito por Impuestos Externos Informado en el Ejercicio	937		=
Saldo acumulado por diferencia entre depreciación acelerada y normal (Art 31 N°5 LIR)	845		
Remanente FUNT ejercicio anterior	818		+
Saldo Negativo FUNT ejercicio anterior	842		-
FUNT positivo generado en el ejercicio	819		+
FUNT negativo generado en el ejercicio	837	4.450.000	-
Retiros o Distrib. Imputados al FUNT en el ejercicio	820		-
Remanente FUNT para el ejercicio siguiente	228		=
Saldo Negativo FUNT para el ejercicio siguiente	840	4.450.000	=
Dividendos afectos no imputados al FUT	836		
Exceso de retiros para el ejercicio siguiente	320		

VII. COMENTARIOS

Respecto del presente caso se observa entre otros, lo siguiente:

- a) Para el caso de sociedades de personas que desarrollan una actividad donde prima el capital por la cual se encuentran obligadas a determinar sus resultados en base a renta efectiva contabilidad completa, deben aplicar el

mecanismo establecido en los artículos 29 al 33 de la LIR y deducir los gastos rechazados que ordenan cuando procedan los literales i) del inciso 1° y/o 3° del artículo 21, para determinar la renta líquida imponible de Primera Categoría que constituirá la base imponible de dicho tributo y la base imponible del Impuesto Único del inciso 1° del referido artículo 21, todo ello a contar del 01 de enero del año 2013.

- b) Dentro de los antecedentes que se describen en el caso en comento nos encontramos con el crédito por donaciones a Universidades, amparado en el artículo 69 de la Ley N° 18.681 de 1987, imputable al Impuesto de Primera Categoría, el cual constituye un gasto rechazado que no es base imponible, de acuerdo al artículo 21 de la LIR. Sin embargo, se debe tener presente que es aplicable lo dispuesto en Oficio N° 299 del año 2004, emitido por el Servicio de Impuestos Internos, complementado por Oficio N° 700 del año 2006, donde se expresó que procedía rebajar dos veces su imputación en el registro FUT, la primera imputación como gasto rechazado y la segunda en el año en dicho crédito se impute contra el Impuesto de Primera Categoría.

El servicio de Impuestos Internos mediante Circular N° 45 de 2013, ha instruido que el referido crédito por donación se debe rebajar una sola vez del Registro FUT en el año en que se cancela el Impuesto de Primera Categoría de la provisión que forma parte del remanente del referido registro y con ello quedan sin efecto lo establecido en los Oficios antes señalados.

CASO N° 3

EMPRESA : SOCIEDAD COMERCIAL ZTY LTDA.
 GIRO : COMERCIO
 AÑO COMERCIAL : 2013
 DOMICILIO : SANTIAGO

Al 31-12-2013, el representante legal de la Sociedad en referencia proporciona los siguientes antecedentes, para determinar la Renta líquida Imponible de Primera Categoría al 31-12-2013:

I. EL ESTADO DE RESULTADO AL 31-12-2013, REGISTRA LA SIGUIENTE INFORMACIÓN:

	<u>CUENTAS DE INGRESOS:</u>	\$
01	Ingresos por venta del giro	680.000.000
02	Mayor valor obtenido en rescate de cuotas Fondos Mutuos	310.000

03	Ingreso por venta de activo fijo	36.000.000
04	Dividendo percibido S.A. Extranjera, con fecha 23-08-2013 US\$ 30.000,00 X \$ 513,65, tasa retención Impuestos Externos 32 % inversión amparada en el artículo 41 C, LIR, y cumple formalidades administrativas para acogerse al referido beneficio tributario.....	15.409.500
05	Renta efectiva por arriendo de bien raíz no agrícola, cedido en arriendo desde el mes de 01-01-2013, renta efectiva superior al 11% del avalúo fiscal, cancelándose contribuciones de bienes raíces por un valor de \$ 1.630.000 actualizadas (Cta., de gastos). (Avalúo fiscal al 01-01-2014 \$ 70.000.000).....	7.850.000
	Total Cuentas de Ingresos	\$ 739.569.500
	<u>CUENTAS DE GASTOS:</u>	
01	Gastos de administración y ventas	50.000.000
02	Costos de venta-2013	193.848.312
03	Remuneración al personal	65.000.000
04	Honorarios	8.000.000
05	Corrección monetaria	1.420.000
06	Depreciación activo fijo propio- tributario	25.000.000
07	Gastos asociado a los ingresos percibidos del extranjero	1.560.000
08	Gastos generales	42.000.000
09	Pérdida en venta de acciones acogidas al Art. 107 LIR	3.500.000
10	Impuesto Renta A.T. 2014	39.553.000
11	Impuesto Único inciso 1° artículo 21 LIR A.T. 2014	1.598.688
12	Contribuciones de bienes raíces -2013, correspondiente a bienes destinados al giro de su representada.....	1.250.000
	Total Cuentas de Gastos	\$ 432.730.000
	TOTAL RESULTADO DEL EJERCICIO AL 31-12-2013	\$ 306.839.500

II. EL REGISTRO FUT AL 31-12-2012, CONSIGNA LA SIGUIENTE INFORMACIÓN:

01	Gastos rechazados afectos artículo 21	\$ 600.000
02	Gastos rechazados no afectos artículo 21	200.000
03	Pérdida tributaria	125.000.000
04	Retiro presunto	6.900.000
	Total Remanente negativo de FUT al 31-12-2012	\$ 132.700.000

III. EN LAS CUENTAS DEL ACTIVO AL 31-12-2013, REGISTRAN ENTRE OTRAS, LAS SIGUIENTES PARTIDAS:

01	Crédito artículo 33 bis del año 2013	\$ 3.200.000
02	Pagos Provisiones Mensuales	46.000.000
03	Crédito Sence	490.000

SOLUCIÓN

I. DETERMINACIÓN DE LA RENTA LÍQUIDA IMPONIBLE DE PRIMERA CATEGORÍA AL 31-12-2013

	Detalle:	\$
*	Utilidad según Balance al 31-12-2013	306.839.500
	<u>Se agregan:</u> (Partidas que disminuyeron la renta del ejercicio)	
01	En las Cuentas de Gastos de Administración y Venta - Gastos Generales, se registra el siguiente hecho:	
a)	Gastos de automóvil pagados y reajustado no asociados a los socios	280.000
b)	Indemnización voluntaria pagada a empleado de la empresa, pagada y reajustada	3.800.000
c)	Gastos asociados a bienes del activo, respecto de los cuales se les ha presumido beneficio uso y goce, pagados y reajustados..	595.000
d)	Sueldo empresarial asignado Srta. Pamela, no cumple requisitos, de acuerdo al artículo 31 LIR, pagado y reajustado...	2.860.000
e)	Gastos de comida socio Srta. Pamela, provisionado al 31-12-2013.	125.000
02	Pérdida en venta de acciones acogidas al artículo 107 LIR	3.500.000
03	La Cuenta Costo de Venta Incluye costo de venta año 2012, regularizado, diciembre-2013	7.328.312
04	Provisión Impuesto de Primera Categoría A.T. 2014	39.553.000
05	Provisión Impuesto Único del inciso 1º artículo 21 LIR A.T. 2014	1.598.688
06	Reajuste de gastos no necesario para producir la renta, contabilizado en Cuentas del activo, no asociado a los socios y pagado en el mes julio-2013\$ 480.000 x 1,6%.....	7.680
07	Contribuciones de bienes raíces -2013, que constituyen crédito	1.630.000

	reajustada	
08	Más: Crédito por impuestos externos al 31.12.2013 <ul style="list-style-type: none"> • Div. Percibidos de S.A. Extranjera el 23-08-2013.....\$ 15.409.500 • Menos: Gastos asociados a renta externa..... (1.560.000) • = \$ 15.409.500 x 1,013 x <u>0,30</u> <u>6.689.924</u> 0,70 Total Renta neta extranjera \$ 20.539.424 Tope 30% sobre \$ 20.539.424..... \$ 6.161.827	6.161.827
09	Menos: Pérdida año anterior- FUT-2012, reajustada \$ 125.000.000 x 1,024	<u>(148.480.000)</u>
	Sub total Renta Líquida Imponible de Primera Categoría al 31 12-2013	225.799.007
	Deducciones incisos 1° y 3° artículo 21 de la LIR	
	Inciso 1°	
a)	Gastos de automóvil pagados y reajustado no asociados a los socios	(280.000)
b)	Indemnización voluntaria pagada a empleado de la empresa, pagada y reajustada	(3.800.000)
c)	Reajuste de gastos no necesario para producir la renta, contabilizado en Cuentas del activo, no asociado a los socios y pagado en el mes julio-2013\$ 480.000 x 1,016....	(487.680)
	Inciso 3°	
a)	Gastos asociados a bienes del activo, respecto de los cuales se les ha presumido beneficio uso y goce, pagados y reajustados.	(595.000)
b)	Sueldo empresarial asignado Srta. Pamela, no cumple requisitos de acuerdo al artículo 31 LIR, pagado y reajustado.....	(2.860.000)
(=)	TOTAL R. L. IMPONIBLE DE PRIMERA CATEGORÍA AL 31-12-2013	\$ 217.776.327 =====

II.RECUADRO N° 2 BASE IMPONIBLE DE PRIMERA CATEGORÍA

Ingresos del Giro Percibidos o Devengados	628	680.000.000	+
Rentas de Fuente Extranjera	851	21.571.327	+
Intereses Percibidos o Devengados	629		+

Otros Ingresos Percibidos o Devengados	651	44.160.000	+
Costo Directo de los Bienes y Servicios	630	193.848.312	-
Remuneraciones	631	73.000.000	-
Depreciación Financiera del ejercicio	632	25.000.000	-
Intereses Pagados o Adeudados	633		-
Gastos por Donaciones para fines Sociales	792		-
Gastos por Donaciones para fines Políticos	793		-
Gastos por otras Donaciones según Art. N° 10, Ley N° 19.885	772		-
Gastos por donaciones según Art. 7° Ley N° 16.282/1965.	873		-
Gastos por Inversión en Investigación y Desarrollo certificados por Corfo	852		-
Gastos por Inversión en Investigación y Desarrollo no certificados por Corfo	897		-
Costos y Gastos necesarios para producir las Rentas de Fuente Extranjera	853	1.560.000	-
Otros Gastos Deducidos de los Ingresos Brutos	635	137.901.688	-
Renta Líquida (o Pérdida)	636	314.421.327	=
Corrección Monetaria Saldo Deudor (Art. 32)	637	1.420.000	-
Corrección Monetaria Saldo Acreedor (Art. 32)	638		+
Depreciación Financiera del ejercicio	926	25.000.000	+
Depreciación Tributaria del ejercicio	927	25.000.000	-
Gastos que se deben agregar a la RLI según el N°1 del Art. 33.	639	61.277.680	+
Gastos Rechazados por Donaciones para fines Sociales	794		+
Gastos Rechazados por Donaciones para fines Políticos	812		+
Gastos Rechazados por otras Donaciones según Art. N° 10, Ley N° 19.885	811		+
Gastos rechazados por donaciones al FNR (Art. 4° y 9° Ley N° 20.444/2010).	876		+
Impuesto Específico a la Actividad Minera	827		-
Pérdidas de Ejercicios Anteriores (Art. 31 N°3)	634	148.480.000	-
Gastos Rechazados afectos a la tributación del Inc. 1° Art. 21.	928	4.567.680	-

Gastos Rechazados afectos a la tributación del Inc. 3° Art. 21.	929	3.455.000	-
Ingresos No Renta (Art. 17)	640		-
Otras Partidas	807		-
Rentas Exentas Impto. 1ª Categoría (Art. 33 N°2)	641		-
Dividendos y/o Utilidades Sociales (Art.33 N°2)	642		-
Renta Líquida (o Pérdida) antes de rebajar como gasto las donaciones al FNR.	874	217.776.327	=
Gastos aceptados por donaciones al FNR (Art. 4° y 9° Ley N° 20.444/2010).	875		-
Rentas Exentas de Impuesto de Primera Categoría (Art. 14 quáter y Art. 40 N° 7).	868		-
Renta Líquida Imponible (o Pérdida Tributaria)	643	217.776.327	=
Base imponible Renta Presunta	808		
Rentas afectas al Impuesto Único de Primera Categoría	758		
Rentas por arriendos de Bienes Raíces Agrícolas	809		
Rentas por arriendos de Bienes Raíces No Agrícolas	759	7.850.000	
Otras rentas afectas al Impuesto de Primera Categoría	760		

III. CÁLCULO IMPUESTO DE PRIMERA CATEGORÍA AL 31-12-2013

	Detalle	Base Imponible \$	Tasa	Impuesto según tasa \$
	R.L.I. al 31-12-2013	217.776.327	20%	43.555.265
	Imputación de créditos y otros			
a)	Contribuciones de bienes raíces	\$ 1.630.000		(1.570.000)
b)	Crédito externo			(4.002.265)
c)	Artículo 33 bis			(3.200.000)
d)	Pagos Provisionales Mensuales			(46.000.000)
e)	Sence			(490.000)
	Impuesto a pagar			(11.707.000)

IV. CÁLCULO IMPUESTO ÚNICO INCISO 1° ARTÍCULO 21 AL 31-12-2013

	Detalle	Base Imponible \$	Tasa	Impuesto según tasa \$
--	---------	-------------------	------	------------------------

a)	Gastos Rechazados código 928 recuadro N° 2 Form. 22 A.T. 2014	4.567.680	35%	1.598.688
	Imputación de créditos y otros			
	NO PROCEDEN			
	Impuesto a pagar al 31-12-2013			1.598.688

V. REGISTRO FUT AL 31-12-2013

Detalle	FUT	Ut.Neta con derecho a crédito		Impto.1° Categoría	Crédito 1° Con derecho a devolución	Crédito 1° Sin derecho a devolución	Increment. 1°	Créd.Exter
		Devolución	Sin devolución					
1 Remanente de FUT 2012								
G. Rechazados afecto Art.21, actualizado	- 614.400	- 614.400			- 122.880			
G.R. no afecto al Art. 21, actualizados	- 204.800	- 204.800			- 51.200		- 51.200	
Pérdida Tributaria -2012, actualizada	- 148.480.000	- 148.480.000					-	
Retiros Presuntos	- 7.065.600	- 7.065.600			- 1.766.400		- 1.766.400	
Remanente reajustado 12/2013	- 156.364.800	- 156.364.800			- 1.940.480		- 1.817.600	
2 R.L.Imponible -2013	217.776.327	158.212.000	16.009.062	43.555.265	39.553.000	4.002.266	43.555.265	6.161.827
Menos Crédito por Imptos. Externos	- 6.161.827		- 2.159.562	- 4.002.265				- 4.002.265
Reposición pérdida tributaria	148.480.000	148.480.000						
Menos: gastos rechazados								
* Contribuciones de bienes raíces-2013	- 60.000	- 60.000			- 15.000		- 15.000	
Ajuste crédito 1° Ctg. G.R. Afectos Reman.					- 30.720		- 153.600	
Remanente de FUT ejercicio siguiente	203.669.700	150.267.200	13.849.500	39.553.000	37.566.800	4.002.266	41.569.065	2.159.562

VI.RECUADRO N° 6 FORMULARIO N° 22 AÑO TRIBUTARIO 2014

Saldo rentas e ingresos al 31.12.83	224		
Remanente FUT ejercicio anterior con crédito con derecho a devolución	774		+
Remanente FUT ejercicio anterior con crédito sin derecho a devolución	931		+
Remanente FUT ejercicio anterior sin crédito	775		+
Saldo negativo ejercicio anterior	284	156.364.800	-
R.L.I. 1ª Categoría del ejercicio	225	217.776.327	+
Crédito Total Disponible por Impuestos Extranjeros	932	6.161.827	-

Rentas Exentas de Impuesto de Primera Categoría (Art. 14 quáter y Art. 40 N° 7).	883		+
Pérdida Tributaria 1ª Categoría del ejercicio	229		-
Gastos Rechazados no gravados con la tributación del Art.21	624	60.000	-
Inversiones recibidas en el ejercicio (Art.14)	227		+
Diferencia entre depreciación acelerada y normal	776		+
Divid. y retiros recibidos, particip, en contab.simplif. y otras provenientes de otras empresas	777		+
FUT devengado recibido de sociedades de personas	781		+
FUT devengado traspasado a empresas o sociedades de personas	821		-
Reposición Pérdida Tributaria	782	148.480.000	+
Rentas presuntas o participación en rentas presuntas	835		+
Otras Partidas que se agregan	791		+
Otras Partidas que se deducen	933		-
Saldo FUT traspasado a sociedad que nace por división	889		-
Partidas que se deducen (Rentas presuntas,etc.)	275		-
Retiros o Distrib. Imputados al FUT en el ejercicio	226		-
Remanente FUT para el Ejerc. Sgte., con crédito con derecho a devolución	231	150.267.200	=
Remanente FUT para el Ejerc. Sgte., con crédito sin derecho a devolución	934	13.849.500	=
Remanente FUT para el Ejerc. Sgte., sin crédito	318	39.553.000	=
Saldo negativo para el ejercicio siguiente	232		=
Remanente Crédito Impto 1ª Categ. ejercicio anterior con derecho a devolución	625		+
Remanente Crédito Impto 1ª Categ. ejercicio anterior sin derecho a devolución	935		+
Crédito Impto. 1ª Categ. del Ejercicio con derecho a devolución	626	39.553.000	+
Crédito Impto. 1ª Categ. del Ejercicio sin derecho a devolución	939	4.002.266	+
Crédito Impto. 1ª Categ. de FUT devengado recibido de sociedades de personas	854		+
Crédito Impto. 1ª Categ. informado en el ejercicio con derecho a devolución	627	1.986.200	-

Crédito Impto. 1° Categ. informado en el ejercicio sin derecho a devolución	904		-
Remanente Crédito Impuesto 1° Categ. ejercicio siguiente con derecho a devolución	838	37.566.800	=
Remanente Crédito Impuesto 1° Categ. ejercicio siguiente sin derecho a devolución	936	4.002.266	=
Crédito por Impuestos Externos Informado en el Ejercicio	937		=
Saldo acumulado por diferencia entre depreciación acelerada y normal (Art 31 N°5 LIR)	845		
Remanente FUNT ejercicio anterior	818		+
Saldo Negativo FUNT ejercicio anterior	842		-
FUNT positivo generado en el ejercicio	819		+
FUNT negativo generado en el ejercicio	837		-
Retiros o Distrib. Imputados al FUNT en el ejercicio	820		-
Remanente FUNT para el ejercicio siguiente	228		=
Saldo Negativo FUNT para el ejercicio siguiente	840		=
Dividendos afectos no imputados al FUT	836		
Exceso de retiros para el ejercicio siguiente	320		

VII. COMENTARIOS

El presente caso propuesto tiene por finalidad observar el tratamiento tributario de los ingresos por dividendos percibidos de sociedad anónima extranjera, considerando que la inversión en acciones en el exterior cumple requisitos y formalidades que establecen las normas sobre doble tributación que contempla la LIR, para evitar la doble tributación, al respecto se puede decir:

- a) El N°7 de la letra D.- del artículo 41 A de la LIR, vigente desde 01-01-2013, donde se señala que no podrá ser objeto de devolución a contribuyente alguno conforme a lo dispuesto por los artículos 31, número 3; 56, número 3; y 63, ni a ninguna otra disposición legal, el Impuesto de Primera Categoría en aquella parte en que se haya deducido de dicho tributo el crédito que establecen los artículos 41 A. y artículo 41 C. Sobre dicha materia el Servicio de Impuestos Internos mediante Circular N° 14 de 2014, imparte instrucciones expresando que dicha norma rige a contar del año tributario 2013.
- b) De esta manera, los contribuyentes de Primera Categoría obligados a tributar en base a renta efectiva con contabilidad completa deberán llevar un control

de dicha renta que tenga derecho a crédito de Primera Categoría cuyo origen sea el impuesto cubierto por crédito por impuestos externos. En opinión, si existen utilidades tributables acumuladas con derechos a créditos en los términos comentados, estas pueden provenir desde el año 1993, en tal sentido deben separarse para los fines del N° 7 de la letra D.- del artículo 41 A.- de la LIR.

- c) Otro aspecto que es necesario resaltar en el presente caso, dice relación con la pérdida tributaria que se imputa como gasto, cuando se relaciona con el giro del negocio, ella debe estar respaldada por el remanente de FUT negativo, teniendo presente que dicho saldo negativo puede estar conformado por: pérdida tributaria; gastos rechazados en general y retiros presuntos. Por lo tanto, es importante identificar dicha pérdida dentro del saldo negativo del FUT remanente.

CASO N° 4

EMPRESA : SOCIEDAD COMERCIAL YYXX LTDA.
 GIRO : COMERCIO - INVERSIONES
 AÑO COMERCIAL : 2013
 DOMICILIO : SANTIAGO

Al 31-12-2013, el representante legal de la sociedad en referencia proporciona los siguientes antecedentes, para determinar la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría al 31-12-2013.

I. DETERMINACIÓN RENTA LÍQUIDA IMPONIBLE DE PRIMERA CATEGORÍA AL 31-12-2013:

	Detalle:	\$
*	Utilidad según Balance al 31-12-2013	168.800
	<u>Se agregan:</u> (Partidas que disminuyeron la renta del ejercicio)	
01	Gastos no acreditados pagados y reajustados, no identificado con los socios	490.000
02	Gastos de automóvil incurridos socio Srta. Alejandra, pagado y reajustado	386.000
03	Multas e intereses pagados al Fisco, reajustados	156.000
	<u>Deducciones:</u>	
01	Pago provisional por utilidades absorbidas propias artículo 31 N° 3 LIR	(2.168.800)

02	Dividendo percibido S.A., afecto a impuesto Global Complementario, percibido el día 14-05-2013, con derecho a crédito de primera categoría y con derecho a devolución tasa 20% e incremento.....	(9.000.000)
	Sub Total artículo 29 al 33 de la LIR	(\$9.968.000)
	Deducciones incisos 1° y 3° artículo 21 de la LIR	
	Inciso 1°	
	Gastos no acreditados pagados y reajustados, no identificado con los socios	(490.000)
	Inciso 3°	
	Gastos de automóvil incurridos por el socio Srta. Alejandra, pagado y reajustado	(386.000)
	Total Pérdida Tributaria determinada al 31-12-2013, artículos 21 y 29 al 33 de la LIR	(10.844.000)

II. REMANENTE DE FUT AL 31-12-2012:

01	Utilidad neta c/c 20%, generada- propia	\$ 15.000.000
02	Utilidad neta s/c	135.000
03	Impuesto de Primera Categoría A.T. 2013	6.700.000
	Total Remanente de FUT al 31-12-2012	\$ 21.835.000

III. IMPUESTO DE PRIMERA CATEGORÍA CANCELADO EN EL MES ABRIL-2013, DE LA SIGUIENTE FORMA:

	Detalle	Monto
00	Impuesto según tasa al 31-12-2012	\$ 6.700.000
	<u>Menos:</u>	
01	Contribuciones de bienes raíces- 2012	(680.000)
02	Artículo 33 bis	(390.000)
03	Pagos provisionales mensuales actualizados	(5.630.000)
	Total Impuesto a Pagar al 31-12-2012	\$ 0

SOLUCIÓN

I. RECUADRON° 2 BASE IMPONIBLE DE PRIMERA CATEGORÍA

RECUADRON° 2 BASE IMPONIBLE DE PRIMERA CATEGORÍA			
Ingresos del Giro Percibidos o Devengados	628		+

Rentas de Fuente Extranjera	851		+
Intereses Percibidos o Devengados	629		+
Otros Ingresos Percibidos o Devengados	651		+
Costo Directo de los Bienes y Servicios	630		-
Remuneraciones	631		-
Depreciación Financiera del ejercicio	632		-
Intereses Pagados o Adeudados	633		-
Gastos por Donaciones para fines Sociales	792		-
Gastos por Donaciones para fines Políticos	793		-
Gastos por otras Donaciones según Art. N° 10, Ley N° 19.885	772		-
Gastos por donaciones según Art. 7° Ley N° 16.282/1965.	873		-
Gastos por Inversión en Investigación y Desarrollo certificados por Corfo.	852		-
Gastos por Inversión en Investigación y Desarrollo no certificados por Corfo.	897		-
Costos y Gastos necesarios para producir las Rentas de Fuente Extranjera	853		-
Otros Gastos Deducidos de los Ingresos Brutos	635		-
Renta Líquida (o Pérdida)	636	168.800	=
Corrección Monetaria Saldo Deudor (Art. 32)	637		-
Corrección Monetaria Saldo Acreedor (Art. 32)	638		+
Depreciación Financiera del ejercicio	926		+
Depreciación Tributaria del ejercicio	927		-
Gastos que se deben agregar a la RLI según el N°1 del Art. 33.	639	1.032.000	+
Gastos Rechazados por Donaciones para fines Sociales	794		+
Gastos Rechazados por Donaciones para fines Políticos	812		+
Gastos Rechazados por otras Donaciones según Art. N° 10, Ley N° 19.885	811		+
Gastos rechazados por donaciones al FNR (Art. 4° y 9° Ley N° 20.444/2010).	876		+
Impuesto Específico a la Actividad Minera	827		-
Pérdidas de Ejercicios Anteriores (Art. 31 N°3)	634		-
Gastos Rechazados afectos a la tributación del Inc. 1° Art. 21.	928	490.000	-

Gastos Rechazados afectos a la tributación del Inc. 3° Art. 21.	929	386.000	-
Ingresos No Renta (Art. 17)	640		-
Otras Partidas	807		-
Rentas Exentas Impto. 1ª Categoría (Art. 33 N°2)	641	2.168.800	-
Dividendos y/o Utilidades Sociales (Art.33 N°2)	642	9.000.000	-
Renta Líquida (o Pérdida) antes de rebajar como gasto las donaciones al FNR.	874	(10.844.000)	=
Gastos aceptados por donaciones al FNR (Art. 4° y 9° Ley N° 20.444/2010).	875		-
Rentas Exentas de Impuesto de Primera Categoría (Art. 14 quáter y Art. 40 N° 7).	868		-
Renta Líquida Imponible (o Pérdida Tributaria)	643	(10.844.000)	=
Base imponible Renta Presunta	808		
Rentas afectas al Impuesto Único de Primera Categoría	758		
Rentas por arriendos de Bienes Raíces Agrícolas	809		
Rentas por arriendos de Bienes Raíces No Agrícolas	759		
Otras rentas afectas al Impuesto de Primera Categoría	760		

II. CÁLCULO IMPUESTO DE PRIMERA CATEGORÍA AL 31-12-2013

Detalle	Base Imponible \$	Tasa	Impuesto según tasa \$
R.L.I. al 31-12-2013	PÉRDIDA	20%	0
Imputación de créditos y otros			

III. CÁLCULO IMPUESTO ÚNICO INCISO 1° ARTÍCULO 21 AL 31-12-2013

Detalle	Base Imponible \$	Tasa	Impuesto según tasa \$
a) Gastos Rechazados código 928 recuadro N° 2 Form. 22 A.T. 2014	490.000	35%	171.500
Imputación de créditos y otros			
NO PROCEDEN			_____
Impuesto a pagar al 31-12-2013			171.500

IV. REGISTRO FUT AL 31-12-2013

CASO N°4 : SOCIEDAD COMERCIAL YYXX LTDA., FUT AL 31-12-2013									
	Detalle	FUT	Ut.Neta con derecho a crédito		Ut. Neta s/c	Impto. 1° Categoría	Crédito 1° Con derecho a devolución	Crédito 1° Sin derecho a devolución	Increment. 1°
			Devolución	Sin devolución					
1	Remanente de FUT 2012								
1°	Ut.c/c 20%, propia \$ 15.000.000 x 1,024	15.360.000	15.360.000				3.840.000		3.840.000
2°	Ut. s/c \$ 135.000 x 1,024	138.240			138.240				
	I. de 1° Catg. \$ 6.700.000 x 1,024	6.860.800				6.860.800			
	Remanente reajustado 12/2013	22.359.040	15.360.000		138.240	6.860.800	3.840.000		3.840.000
	Menos: G.R.Imp.1° \$ 6.020.000 x 1,017	- 6.122.340			42.140	- 6.164.480			
	Ajuste: Contrib. Bs. \$ 680.000*1,024	- 696.320				- 696.320			
	Saldo remanente 12/2013	15.540.380	15.360.000		180.380	-	3.840.000		3.840.000
2	R.L.Imponible -2013	- 10.844.000	- 10.844.000				- 2.168.800		
	Menos: gastos rechazados								
c)	Multas e intereses	- 156.000	- 156.000				- 39.000		- 39.000
7	Dividendo percibido 05/2013, c/c 20%	9.000.000	9.000.000				2.250.000		2.250.000
7	Ingreso PPUA propio, al 31-12-2013	2.168.800			2.168.800				
	Crédito de 1° Catg. que se pierde						- 542.200		-2.711.000
	Remanente de FUT año sgte.	15.709.180	13.360.000		2.349.180	-	3.340.000	-	3.340.000

V. RECUADRO N° 6 FORMULARIO N° 22 AÑO TRIBUTARIO 2014

RECUADRO N° 6 FORMULARIO N° 22 A.T. 2014			
Saldo rentas e ingresos al 31.12.83	224		
Remanente FUT ejercicio anterior con crédito con derecho a devolución	774	15.360.000	+
Remanente FUT ejercicio anterior con crédito sin derecho a devolución	931		+
Remanente FUT ejercicio anterior sin crédito	775	6.999.040	+
Saldo negativo ejercicio anterior	284		-
R.L.I. 1ª Categoría del ejercicio	225		+
Crédito Total Disponible por Impuestos Extranjeros	932		-
Rentas Exentas de Impuesto de Primera Categoría (Art. 14 quáter y Art. 40 N° 7).	883		+
Pérdida Tributaria 1ª Categoría del ejercicio	229	10.844.000	-
Gastos Rechazados no gravados con la tributación del Art.21	624	6.974.660	-
Inversiones recibidas en el ejercicio (Art.14)	227		+
Diferencia entre depreciación acelerada y normal	776		+
Divid. y retiros recibidos, particip, en contab.simplif. y otras provenientes de otras empresas	777	9.000.000	+
FUT devengado recibido de sociedades de personas	781		+
FUT devengado traspasado a empresas o sociedades de personas	821		-
Reposición Pérdida Tributaria	782		+
Rentas presuntas o participación en rentas presuntas	835		+
Otras Partidas que se agregan	791	2.168.800	+
Otras Partidas que se deducen	933		-
Saldo FUT traspasado a sociedad que nace por división	889		-
Partidas que se deducen (Rentas presuntas,etc.)	275		-
Retiros o Distrib. Imputados al FUT en el ejercicio	226		-
Remanente FUT para el Ejerc. Sgte., con crédito con derecho a devolución	231	13.360.000	=
Remanente FUT para el Ejerc. Sgte., con crédito sin derecho a devolución	934		=
Remanente FUT para el Ejerc. Sgte., sin crédito	318	2.349.180	=

Saldo negativo para el ejercicio siguiente	232		=
Remanente Crédito Impto 1ª Categ. ejercicio anterior con derecho a devolución	625	3.840.000	+
Remanente Crédito Impto 1ª Categ. ejercicio anterior sin derecho a devolución	935		+
Crédito Impto. 1ª Categ. del Ejercicio con derecho a devolución	626	2.250.000	+
Crédito Impto. 1ª Categ. del Ejercicio sin derecho a devolución	939		+
Crédito Impto. 1ª Categ. de FUT devengado recibido de sociedades de personas	854		+
Crédito Impto. 1ª Categ. informado en el ejercicio con derecho a devolución	627	2.750.000	-
Crédito Impto. 1º Categ. informado en el ejercicio sin derecho a devolución	904		-
Remanente Crédito Impuesto 1º Categ. ejercicio siguiente con derecho a devolución	838	3.340.000	=
Remanente Crédito Impuesto 1º Categ. ejercicio siguiente sin derecho a devolución	936		=
Crédito por Impuestos Externos Informado en el Ejercicio	937		=
Saldo acumulado por diferencia entre depreciación acelerada y normal (Art 31 N°5 LIR)	845		
Remanente FUNT ejercicio anterior	818		+
Saldo Negativo FUNT ejercicio anterior	842		-
FUNT positivo generado en el ejercicio	819		+
FUNT negativo generado en el ejercicio	837		-
Retiros o Distrib. Imputados al FUNT en el ejercicio	820		-
Remanente FUNT para el ejercicio siguiente	228		=
Saldo Negativo FUNT para el ejercicio siguiente	840		=
Dividendos afectos no imputados al FUT	836		
Exceso de retiros para el ejercicio siguiente	320		

VI. COMENTARIOS

El presente caso propuesto tiene como finalidad observar el efecto que puede generarse cuando una empresa de Primera Categoría está en situación de pérdida tributaria y tiene gastos rechazados ya sea del inciso 1º y/o 3º del artículo 21 de la LIR:

- a) A contar del año comercial 2013, los contribuyentes de Primera Categoría obligados a tributar en base a renta efectiva con contabilidad completa, deben deducir los gastos rechazados que califican ya sean del inciso 1° y/o 3° del artículo 21 de la LIR en el proceso de determinación de Renta Imponible de Primera Categoría. Es así, como podemos observar en el caso en comento se obtiene un subtotal negativo de \$ 9.968.000, al aplicar el mecanismo establecido en los artículos 29 al 33 de la LIR, y deduciendo los referidos gastos rechazados antes señalados, aumenta la pérdida tributaria a \$ 10.844.000.
- b) Esta nueva forma de proceder del artículo 21, del ya citado cuerpo legal, cuando se trata de gastos rechazados que constituyan base imponible, podemos decir, que beneficia a las empresas ya sea en situación de pérdida tributaria o de renta imponible; para la empresa con pérdida tributaria aumenta el beneficio de solicitar pago provisional por utilidades absorbidas, de acuerdo a lo establecido en el N° 3 del inciso tercero del artículo 31 de la LIR, en caso contrario un menor pago de impuesto de Primera Categoría.

CASO N°5

EMPRESA : SOCIEDAD COMERCIAL AACC S.A.
 GIRO : COMERCIO
 AÑO COMERCIAL : 2013
 DOMICILIO : SANTIAGO

El representante legal de la Cía. al 31.12.2013, proporciona los siguientes antecedentes, con la finalidad de establecer la obligación tributaria de acuerdo a la LIR y confeccionar Declaración de Renta A.T. 2014:

I. EL REGISTRO FUT AL 31.12.2012 CONSIGNA LO SIGUIENTE:

01	Utilidad neta c/c, tasa 20%	\$ 45.000.000
02	Impuesto de Primera Categoría A.T. 2013	<u>10.100.000</u>
	Total Remanente de FUT al 31-12-2012	\$ 55.100.000

II. EN EL AÑO 2013, SE MATERIALIZÓ LA CANCELACIÓN DE LOS SIGUIENTES GASTOS RECHAZADOS, QUE FUERON PROVISIONADOS AL 31-12-2012:

	CONCEPTO	\$
01	12-04-2013, Gasto de no necesario, identificable accionista,	

	persona natural, con domicilio en Chile.....	450.000
02	26-04-2013, Impuesto Rta. A.T. 2013 (PPM)	10.100.000
03	26-04-2013, Impuesto inciso tercero Art. 21	478.000

III. POR ACUERDO DE JUNTA DE ACCIONISTAS DE FECHA 15-08-2013, SE ACORDÓ DISTRIBUIR DIVIDENDO N° 1 POR.....\$ 25.000.000.-

IV. DETERMINACIÓN DE LA RENTA LÍQUIDA IMPONIBLE AL 31.12.2013

	Detalle:	\$
*	Utilidad según Balance al 31-12-2013	76.799.200
	Se agrega: (Partidas que disminuyeron el resultado del ejercicio)	
01	Gastos no acreditados pagados y reajustados, no identificables con los accionistas	460.000
02	Multas e intereses Impuestos de retención pagados y reajustados al Fisco	156.000
03	Impuesto Único Inciso Tercero Art. 21 A.T. 2014	386.000
04	Donación con Fines Culturales Art. 8°, Ley N° 18.985, 18-05-2013 \$ 2.000.000 x 1,022	2.044.000
05	Reajuste gasto rechazado provisionado y pagado en el ejercicio-2013 \$ 450.000 x 1,7%	7.650
06	Provisión de Impuesto Renta Año Tributario 2014	18.200.800
	Deducciones incisos 1° y 3°, artículo 21 de la LIR	
	Inciso 1°	
01	Gastos no acreditados cancelados y reajustados, no identificables con los accionistas	(460.000)
	Inciso 3°	
	Gasto de no necesario, identificable accionista persona natural, con domicilio o residencia en Chile	<u>(457.650)</u>
	SubTotal R.L.I., Primera Categoría al 31-12-2013	\$ 97.136.000
	Análisis Tributario de la Donación: Tope : Art. 10 Ley N° 19.885	
	• Subtotal R.L.I. \$ 97.136.000 x 5%.....\$ 4.856.800	
	• Total Donación Art. 8° Ley N° 18.985.....\$ 2.044.000	(2.044.000)
	Sub total R.L.I.	\$ 95.092.000
	Tope de la Donación:	
	• 2% Base imponible de Primera Categoría.....\$	<u>1.022.000</u>

95.092.000 x 0,02/0,98.....	\$ 1.940.653	
• 50% de la donación.....		
\$ 2.044.000 x 50%.....	\$ 1.022.000	
Total R.L.I., Primera Categoría , artículos 21 y 29 al 33 de la LIR al 31-12-2013		\$ 96.114.000

V. EN LAS CUENTAS DEL ACTIVO AL 31-12-2013, SE REGISTRAN, ENTRE OTRAS, LAS SIGUIENTES PARTIDAS:

01	Pagos Provisiones Mensuales	\$ 21.400.000
02	Crédito Sence	320.000

SOLUCIÓN

I. RECUADRO N° 2 BASE IMPONIBLE DE PRIMERA CATEGORÍA

RECUADRO N° 2 BASE IMPONIBLE DE PRIMERA CATEGORÍA			
Ingresos del Giro Percibidos o Devengados	628		+
Rentas de Fuente Extranjera	851		+
Intereses Percibidos o Devengados	629		+
Otros Ingresos Percibidos o Devengados	651	95.000.000	+
Costo Directo de los Bienes y Servicios	630		-
Remuneraciones	631		-
Depreciación Financiera del ejercicio	632		-
Intereses Pagados o Adeudados	633		-
Gastos por Donaciones para fines Sociales	792		-
Gastos por Donaciones para fines Políticos	793		-
Gastos por otras Donaciones según Art. N° 10, Ley N° 19.885	772		-
Gastos por donaciones según Art. 7° Ley N° 16.282/1965.	873		-
Gastos por Inversión en Investigación y Desarrollo certificados por Corfo	852		-
Gastos por Inversión en Investigación y Desarrollo no certificados por Corfo	897		-
Costos y Gastos necesarios para producir las Rentas de Fuente Extranjera	853		-
Otros Gastos Deducidos de los Ingresos Brutos	635		-

Renta Líquida (o Pérdida)	636	95.000.000	=
Corrección Monetaria Saldo Deudor (Art. 32)	637		-
Corrección Monetaria Saldo Acreedor (Art. 32)	638		+
Depreciación Financiera del ejercicio	926	6.300.000	+
Depreciación Tributaria del ejercicio	927	6.300.000	-
Gastos que se deben agregar a la RLI según el N°1 del Art. 33.	639	2.031.650	+
Gastos Rechazados por Donaciones para fines Sociales	794		+
Gastos Rechazados por Donaciones para fines Políticos	812		+
Gastos Rechazados por otras Donaciones según Art. N° 10, Ley N° 19.885	811		+
Gastos rechazados por donaciones al FNR (Art. 4° y 9° Ley N° 20.444/2010).	876		+
Impuesto Específico a la Actividad Minera	827		-
Pérdidas de Ejercicios Anteriores (Art. 31 N°3)	634		-
Gastos Rechazados afectos a la tributación del Inc. 1° Art. 21.	928	460.000	-
Gastos Rechazados afectos a la tributación del Inc. 3° Art. 21.	929	457.650	-
Ingresos No Renta (Art. 17)	640		-
Otras Partidas	807		-
Rentas Exentas Impto. 1ª Categoría (Art. 33 N°2)	641		-
Dividendos y/o Utilidades Sociales (Art.33 N°2)	642		-
Renta Líquida (o Pérdida) antes de rebajar como gasto las donaciones al FNR.	874	96.114.000	=
Gastos aceptados por donaciones al FNR (Art. 4° y 9° Ley N° 20.444/2010).	875		-
Rentas Exentas de Impuesto de Primera Categoría (Art. 14 quáter y Art. 40 N° 7).	868		-
Renta Líquida Imponible (o Pérdida Tributaria)	643	96.114.000	=
Base imponible Renta Presunta	808		
Rentas afectas al Impuesto Único de Primera Categoría	758		
Rentas por arriendos de Bienes Raíces Agrícolas	809		
Rentas por arriendos de Bienes Raíces No Agrícolas	759		
Otras rentas afectas al Impuesto de Primera Categoría	760		

II. CÁLCULO IMPUESTO DE PRIMERA CATEGORÍA AL 31-12-2013

	Detalle	Base Imponible \$	Tasa	Impuesto según tasa \$
	R.L.I. al 31-12-2013	96.114.000	20%	19.222.800
	Imputación de créditos y otros			
a)	Donación con fines culturales			(1.022.000)
b)	Pagos Provisionales Mensuales			(21.400.000)
c)	Sence			(320.000)
	Impuesto a pagar			(3.519.200)

III. CÁLCULO IMPUESTO ÚNICO INCISO 1° ARTÍCULO 21 AL 31-12-2013

	Detalle	Base Imponible \$	Tasa	Impuesto según tasa \$
a)	Gastos Rechazados código 928 recuadro N° 2 Form. 22 A.T. 2014	460.000	35%	161.000
	Imputación de créditos y otros			
	NO PROCEDEN			
	Impuesto a pagar al 31-12-2013			161.000

IV. REGISTRO FUT AL 31-12-2013

CASO N° 5 : SOCIEDAD COMERCIAL AACC S.A. FUT AL 31-12-2013										
Detalle	FUT	Ut.Neta derecho con a crédito		Ut. Neta s/c	Impto. 1° Categoría	Crédito 1° Con derecho a devolución	Cred. 1° Sin devolución	Increment. 1° de Primera categoría	Factor	Crédito de Primera Categoría actualizado
		Devolución	Sin devol.							
1 Remanente 2012	55.100.000	45.000.000			10.100.000	11.250.000		11.250.000		
Más reajuste, 1,1%	606.100	495.000			111.100	123.750		123.750		
Remanente reajustado agosto-2013	55.706.100	45.495.000			10.211.100	11.373.750		11.373.750	3	11.521.609
Menos G.Rechazados										
Impto. Renta \$ 10.100.000 x 1,004	-10.140.400			70.700	-	10.211.100				

	Impuesto Único Inc. 3° Art. 21	- 479.912	- 479.912				- 119.978	- 119.978	1,013	- 121.538
	Saldo remanente al 08/2013	45.085.788	45.015.088	70.700	-	11.253.772	11.253.772			
	Menos Distrib. Dividendo N°1 /2013	- 28.000.000	28.000.000			- 7.000.000	- 7.000.000		1,013	- 7.091.000
	Saldos remanente	17.085.788	17.015.088	70.700	-	4.253.772	4.253.772			
	Más, reajuste a Diciembre 1,3%	222.115	221.196	919		55.299	55.299			
	Saldo remanente al 31-12-2013	17.307.903	17.236.284	71.619	-	4.309.071	4.309.071			
2	R.L.Imponible -2013	96.114.000	76.891.200		19.222.800	19.222.800	19.222.800		00	19.222.800
	Menos: gastos rechazados									
a)	Multas e intereses	- 156.000	- 156.000			- 39.000	- 39.000		00	- 39.000
	Remanente de FUT año sgte.	113.265.903	93.971.484	71.619	19.222.800	23.492.871	23.492.871			23.492.871

V. RECUADRO N° 6 FORMULARIO N° 22 AÑO TRIBUTARIO 2014

CASO N° 5: SOCIEDAD COMERCIAL VERANO S.A			
RECUADRO N° 6 FORMULARIO N° 22 A.T. 2014			
Saldo rentas e ingresos al 31.12.83	224		
Remanente FUT ejercicio anterior con crédito con derecho a devolución	774	45.716.196	+
Remanente FUT ejercicio anterior con crédito sin derecho a devolución	931		+
Remanente FUT ejercicio anterior sin crédito	775	10.212.019	+
Saldo negativo ejercicio anterior	284		-
R.L.I. 1ª Categoría del ejercicio	225	96.114.000	+
Crédito Total Disponible por Impuestos Extranjeros	932		-
Rentas Exentas de Impuesto de Primera Categoría (Art. 14 quáter y Art. 40 N° 7).	883		+
Pérdida Tributaria 1ª Categoría del ejercicio	229		-
Gastos Rechazados no gravados con la tributación del Art.21	624	10.776.312	-

Inversiones recibidas en el ejercicio (Art.14)	227		+
Diferencia entre depreciación acelerada y normal	776		+
Divid. y retiros recibidos, particip, en contab.simplif. y otras provenientes de otras empresas	777		+
FUT devengado recibido de sociedades de personas	781		+
FUT devengado traspasado a empresas o sociedades de personas	821		-
Reposición Pérdida Tributaria	782		+
Rentas presuntas o participación en rentas presuntas	835		+
Otras Partidas que se agregan	791		+
Otras Partidas que se deducen	933		-
Saldo FUT traspasado a sociedad que nace por división	889		-
Partidas que se deducen (Rentas presuntas,etc.)	275		-
Retiros o Distrib. Imputados al FUT en el ejercicio	226	28.000.000	-
Remanente FUT para el Ejerc. Sgte., con crédito con derecho a devolución	231	93.971.484	=
Remanente FUT para el Ejerc. Sgte., con crédito sin derecho a devolución	934		=
Remanente FUT para el Ejerc. Sgte., sin crédito	318	19.294.419	=
Saldo negativo para el ejercicio siguiente	232		=
Remanente Crédito Impto 1ª Categ. ejercicio anterior con derecho a devolución	625	11.521.609	+
Remanente Crédito Impto 1ª Categ. ejercicio anterior sin derecho a devolución	935		+
Crédito Impto. 1ª Categ. del Ejercicio con derecho a devolución	626	19.222.800	+
Crédito Impto. 1ª Categ. del Ejercicio sin derecho a devolución	939		+
Crédito Impto. 1ª Categ. de FUT devengado recibido de sociedades de personas	854		+
Crédito Impto. 1ª Categ. informado en el ejercicio con derecho a devolución	627	7.251.538	-
Crédito Impto. 1º Categ. informado en el ejercicio sin derecho a devolución	904		-
Remanente Crédito Impuesto 1º Categ. ejercicio siguiente con derecho a devolución	838	23.492.871	=

Remanente Crédito Impuesto 1° Categ. ejercicio siguiente sin derecho a devolución	936		=
Crédito por Impuestos Externos Informado en el Ejercicio	937		=
Saldo acumulado por diferencia entre depreciación acelerada y normal (Art 31 N°5 LIR)	845		
Remanente FUNT ejercicio anterior	818		+
Saldo Negativo FUNT ejercicio anterior	842		-
FUNT positivo generado en el ejercicio	819		+
FUNT negativo generado en el ejercicio	837		-
Retiros o Distrib. Imputados al FUNT en el ejercicio	820		-
Remanente FUNT para el ejercicio siguiente	228		=
Saldo Negativo FUNT para el ejercicio siguiente	840		=
Dividendos afectos no imputados al FUT	836		
Exceso de retiros para el ejercicio siguiente	320		

VI. COMENTARIOS

El presente caso propuesto, dice relación con una sociedad anónima para observar cómo se refleja la nueva modalidad de tributación que contempla el artículo 21 de la LIR, referida a gastos rechazados sean estos del inciso 1° y/o 3° de la citada norma legal, en tal sentido se puede decir:

- a) El Servicio de Impuesto Internos mediante Circular N° 42 de 1990, instruye sobre gastos rechazados, señalando que de acuerdo a lo dispuesto por el inciso 1° del artículo 21, (vigente hasta el 31-12-2012), las empresas individuales, socios de sociedades de personas y en comandita por acciones(socio gestor), por los gastos rechazados a que se refiere el artículo 33 N°1 de la LIR, con excepción de los que no son base imponible, incurridos por las empresas o sociedades, de las cuales son sus propietarios o dueños, se afectan con los Impuestos Global Complementario o Adicional, según proceda, con derecho a rebajar en contra de dichos tributos personales conforme a las normas de los artículos 56 N° 3 y 63 de la LIR, el crédito por Impuesto de Primera Categoría que haya afectado a las mencionadas partidas. Se agrega, en dicha instrucción, no obstante, igual crédito corresponderá en el caso de encontrarse la empresa en el período de generación del gasto en situación de pérdida tributaria.
- b) Por otra parte, agrega dicha instrucción que conforme a lo señalado por los incisos tercero y quinto del artículo 21 vigente al 31-12-2012, la sociedad

anónima, en comandita por acciones y contribuyentes del artículo 58 N° 1, sobre gastos rechazados que constituyan base imponible se afectarán con un Impuesto de 35%, en calidad de impuesto único a la renta, lo que significa que las mencionadas partidas a nivel de las empresas o sociedad que las generaron no pueden ser gravadas con ningún otro tributo, en virtud del carácter de único que le otorga la ley al mencionado impuesto de 35%, las referidas partidas que constituyan base imponible no podrán quedar gravadas con el Impuesto de Primera Categoría, por consiguiente al aplicarse dicho tributo, deberán desagregarse de la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría en el ejercicio en que ocurra su desembolso efectivo.

En consecuencia, dicha instrucción contenida en la circular en comento estuvo vigente desde el año 1990 a 2012; cabe hacer presente que con dicho procedimiento descrito se evitó la doble tributación de los gastos rechazados que constituían Base Imponible del Impuesto de Primera Categoría e Impuesto Único del 35%.

- c) Al observar la nueva normativa que contiene el artículo 21, relacionada con los gastos rechazados que constituyen base imponible, ésta no presenta variación para las sociedades anónimas, en comandita por acciones y contribuyentes del artículo 58 N° 1, respecto de los gastos rechazados que son base imponible, en relación a lo que se venía aplicando, considerando que dicho procedimiento estaba establecido por la vía administrativa a través de circular.

10.-CONCLUSIONES

1) Al 31 de diciembre de 2012 los contribuyentes de la Primera Categoría que declaren su renta efectiva determinada o acreditada mediante contabilidad completa, deben declarar y pagar el Impuesto de Primera Categoría sobre rentas tanto percibidas como devengadas, y su base imponible estará constituida por la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría, determinada está de acuerdo al mecanismo establecido en los artículos 29 al 33 de la LIR.

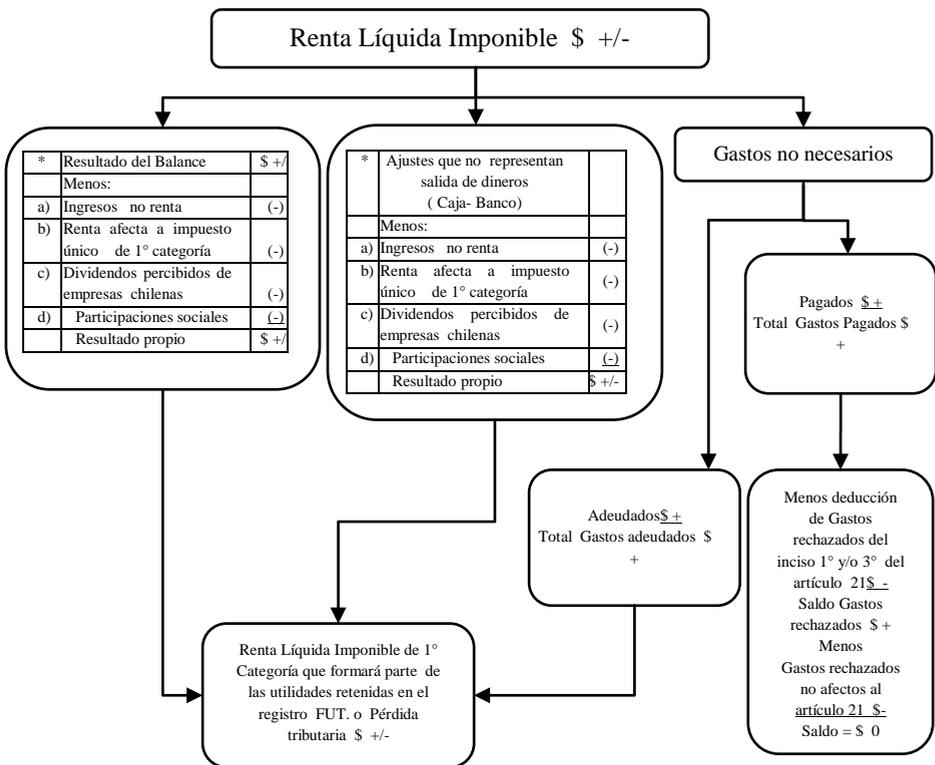
Ahora bien, de acuerdo a la normativa que contempla el actual artículo 21 de la LIR, vigente a contar del 01-01-2013, al mecanismo establecido en los artículo 29 al 33, se deben deducir los gastos rechazados que califican en el literal i) del inciso 1° y/o 3° del artículo 21, para generar la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría que constituirá la Base Imponible del Impuesto de Primera Categoría e independiente de su registro.

2) Es necesario tener presente que estamos en presencia de un gasto rechazado de acuerdo al artículo 21 de la LIR, cuando se cumplan los siguientes requisitos copulativos:

- a) Que dicho gasto este contabilizado.
- b) Debe tratarse de un gasto no necesario para producir la renta, y
- c) Debe existir un desembolso por dicho gasto.

Finalmente los gastos rechazados los podemos encontrar registrados en cuentas de gastos, en cuentas de activos y en el remanente de Fondo de Utilidad Tributable.

3) De acuerdo al contenido descrito en el presente artículo, se puede decir, que la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría (R.L.I.) que constituye base imponible de dicha categoría está conformada por los siguientes conceptos al 31-12-2013:



1) Sobre el mecanismo de determinación de la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría, se debe tener presente que el artículo 21 fue reemplazado por el N° 8 de la Ley N° 20.630 de 2012, modificación que entró en vigencia a contar del 01-01-2013, es por ello que debe conocer el tratamiento tributario en las siguientes fechas vigentes:

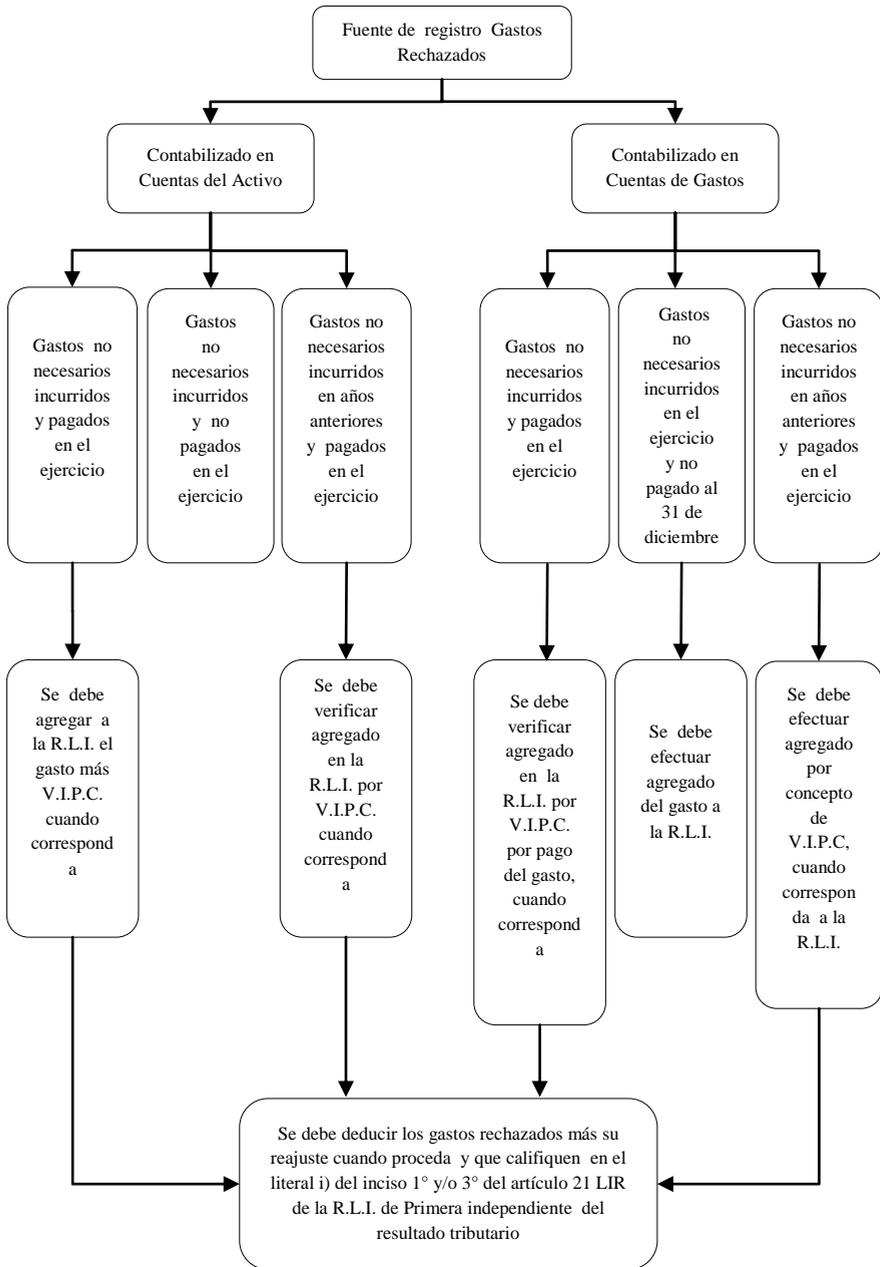
a) 1 31-12-2012:

Concepto	Empresa Individual		Empresa Individual de Responsabilidad Limitada; Sociedad de Personas; Comunidades.		Sociedades Anónimas, Sociedad por Acción; Encomandita por acciones (Accionistas); Agencia extranjeras.	
* Determinación de la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría	Aplica:	\$	Aplica:	\$	Aplica:	\$
	a) Artículo 29	+	a) Artículo 29	+	a) Artículo 29	+
	b) Artículo 30	+	b) Artículo 30	+	b) Artículo 30	+
	c) Artículo 31	-	c) Artículo 31	-	c) Artículo 31	-
	d) Artículo 32	+/-	d) Artículo 32	+/-	d) Artículo 32	+/-
	e) Artículo 33	+/-	e) Artículo 33	+/-	e) Artículo 33	+/-
	R.L.I.	+	R.L.I.	+	Sub total R.L.I.	+/-
Pérdida Tributaria	(-)	Pérdida Tributaria	(-)	Menos: desagregados por Gastos Rechazados que constituyen base Imponible del impuesto Único inciso tercero del artículo 21, vigente al (31-12-2012), Circular N° 42 de 1990.....	(-)	
				R.L.I.	+	
				Pérdida Tributaria	(-)	

b) Y desde 01-01-2013:

Concepto	Empresa Individual		Empresa Individual de Responsabilidad Limitada; Sociedad de Personas; Comunidades.		Sociedades Anónimas, Sociedad por Acción; En comandita por acciones (Accionistas); Agencia extranjeras.	
	*	Aplica:	\$	Aplica:	\$	Aplica:
Determinación de la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría	a) Artículo 29	+	a) Artículo 29	+	a) Artículo 29	+
	b) Artículo 30	+	b) Artículo 30	+	b) Artículo 30	+
	c) Artículo 31	-	c) Artículo 31	-	c) Artículo 31	-
	d) Artículo 32	+/-	d) Artículo 32	+/-	d) Artículo 32	+/-
	e) Artículo 33	-	e) Artículo 33	-	e) Artículo 33	+/-
	Menos: deducciones	+/-	Menos: deducciones	+/-	Menos: deducciones	+/-
	f) Artículo 21 inciso 1° y/o 3°. Literal i).....	-	f) Artículo 21 inciso 1° y/o 3°. Literal i).....	-	f) Artículo 21 inciso 1° y/o 3°. Literal i).....	-
	R.L.I.	+	R.L.I.	+	R.L.I.	+
	Pérdida Tributaria	(-)	Pérdida Tributaria	(-)	Pérdida Tributaria	(-)
	a					

- 2) Por otra parte, es de vital importancia conocer o identificar la fuente de registro de los gastos rechazados al 31-12-2013 y sus efectos en la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría, para ello a continuación se presenta el siguiente flujo que nos permitirá tener una visión práctica de los gastos rechazados:



- 3) Es del caso resaltar lo instruido por el Servicio de Impuesto Internos, mediante la Circular N° 45 de 2013, donde se expresa que en lo que respecta al impuesto territorial pagado, que conforme al texto del artículo 21 de la LIR vigente con anterioridad a la modificación introducida por la Ley N° 20.630 (31-12-2012), sólo se afectaban con la tributación que establecía anteriormente el artículo 21 de la LIR, el empresario individual y el socio de una sociedad de personas, mientras que se liberaban de dicha tributación las sociedades anónimas, los contribuyentes del artículo 58 N° 1 de la LIR y las sociedades en comandita por acciones respecto de sus socios accionistas.

Ahora bien, con la modificación incorporada por la Ley N° 20.630, todos los contribuyentes, cualquiera sea su forma jurídica, se liberan de la tributación dispuesta por el artículo 21 de la LIR, sin perjuicio, de que el Impuesto de Primera Categoría y el Impuesto Territorial pagado mantienen su carácter de gasto no deducible, y en consecuencia, las partidas señaladas mantienen su tratamiento tributario frente a la determinación de la RLI del Impuesto de Primera Categoría, debiendo agregarse a la renta líquida declarada cuando la hayan disminuido, debidamente reajustadas.

Por otra parte, procederá la deducción de estas sumas, de las rentas o cantidades afectas a los IGC o IA registradas en el FUT en el ejercicio en que se efectúe su pago, cantidades que se deducirán reajustándolas previamente de acuerdo con el porcentaje de variación que haya experimentado el IPC en el período comprendido entre el último día del mes anterior a la fecha de erogación o desembolso efectivo de dicha cantidad y el último día del mes anterior a la fecha del balance.

Por tanto, tratándose del impuesto territorial pagado y para los efectos de su deducción en el FUT, debe distinguirse:

- a) Aquella parte que se impute como crédito contra el Impuesto de Primera Categoría, atendido su carácter de crédito que sirve para pagar el citado tributo, sólo se rebajará del FUT en el ejercicio en que se efectúe el pago de dicho impuesto de categoría y como parte del mismo. Es decir, no procederá la deducción del impuesto territorial de las utilidades netas registradas en el FUT en el ejercicio en que se efectúe el pago de éste, sino que sólo se imputará cuando corresponda rebajar el Impuesto de Primera Categoría pagado con dicho crédito, rebaja que se sujetará a las instrucciones que se indican respecto a la deducción del Impuesto de Primera Categoría.

- b) Cabe señalar además que, igual tratamiento tributario tendrán las demás partidas que la ley permite rebajar como crédito contra el Impuesto de Primera Categoría, y que por tanto no son aceptadas como gastos necesarios para producir la renta, como es el caso por ejemplo: de los créditos por donaciones a universidades, fines sociales, fines deportivos, culturales, etc.
- c) Respecto del impuesto territorial pagado, en aquella parte que no resulte imputado como crédito contra el Impuesto de Primera Categoría y que tampoco pueda ser deducido como gasto de acuerdo a lo anteriormente señalado, se deducirá de las utilidades registradas en el FUT en el ejercicio en que se efectúe su pago.

Producto de la modificación en comento, donde el impuesto territorial pagado y crédito por donaciones que constituyen gastos rechazados no afectos al artículo 21 de la LIR, lo dictaminado en el Oficio N°299 de 2014 y complementado por el Oficio N° 700 de 2004 quedan sin efecto, por lo tanto, dichos gastos rechazados no se rebajan dos veces del Registro FUT, a contar del año comercial 2014, por lo que se elimina el perjuicio al interés fiscal que se producía al disminuir las utilidades tributables acumuladas en el registro FUT, tal como se puede observar en los casos propuestos N° 1 y N° 2, respectivamente.

- 4) Al finalizar el desarrollo del presente artículo se ha querido entregar una secuencia normativa y administrativa que deben cumplir los contribuyentes que desarrollen actividades o exploten bienes y se encuentren obligados a tributar en base a renta efectiva con contabilidad completa, cuando deban aplicar el mecanismo de determinación de Renta Líquida Imponible de Primera Categoría tengan consideración la información que deben entregar en el recuadro N° 2 y 4 del Formulario N° 22, considerando para ello el Año Tributario 2014.

11.- BIBLIOGRAFÍA

Ley sobre Impuesto a la Renta, contenida en artículo 1° del Decreto Ley N° 824, de 1974.

Reforma tributaria que modifica el Sistema de Tributación de la Renta e introduce diversos ajustes el sistema tributario, Ley N° 20.780 de fecha 29-09-2014.

Manual del Servicio de Impuestos Internos, abril de 1972.

Circulares emitidas por el Servicio de Impuestos Internos N° 42, de 1990; N° 60, de 1990; N° 41, de 1991; N° 45, de 2013; N° 14, de 2014.

Jurisprudencia emitidas por el Servicio de Impuestos Internos N° 299, de 2004, Ley sobre Impuesto a la Renta; N° 700, de 2006, Ley sobre Impuesto a la Renta.

Resolución Ex. N° 2154 de 1991.

Suplemento Tributario Año Tributario 2014 y Formulario N° 22.