



UNIVERSIDAD DEL BÍO - BÍO
FACULTAD DE CIENCIAS EMPRESARIALES
DEPARTAMENTO DE GESTIÓN EMPRESARIAL
CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR

ANÁLISIS DE LAS FRANQUICIAS TRIBUTARIAS
QUE PUEDEN SER APLICADAS POR LAS
EMPRESAS

MEMORIA PARA OPTAR AL TÍTULO
DE CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR

ALUMNAS:
ANDREA I. ESPINOZA ZÚÑIGA
ALICIA E. VILLA MUÑOZ

PROFESOR GUÍA:
SRA. MARIANELA MORAGA NEGRETE

CHILLÁN, DICIEMBRE DE 2007.

AGRADECIMIENTOS

Gracias Dios por iluminar mi camino,
por brindarme tu apoyo en los momentos difíciles
y compartir conmigo los momentos de alegría,
gracias por estar en mi vida y hacerme tan feliz.

No apartes nunca tu mirada de mí,
porque sé que contigo a mi lado todo es posible.

Agradezco a mis padres, mis hermanos y toda mi familia por confiar en mí,
por apoyarme y por ser parte de este sueño.

También agradezco a la persona más especial que conozco, Carlos.
Gracias por estar a mi lado, por darme fuerzas, darme ánimo y apoyo,
sin ti habría sido mucho más difícil. Te amo.

Agradezco a mis amigos, mi profesora guía
y todos quienes me apoyaron y fueron parte de este proceso.

¡¡Gracias a todos por hacer de este sueño una realidad!!.

Alicia Elizabeth Villa Muñoz.

Agradezco a Dios por toda la fortaleza que me ha entregado en esta etapa de mi vida, por estar siempre junto a mí, sin él nunca hubiera cumplido mis objetivos.

Espero siempre nos ilumine y acompañe en el transcurso de nuestras vidas.

Le doy gracias a mis padres por haberme brindado todo el apoyo necesario para poder salir adelante con mis estudios.

También agradezco a una persona que es muy importante en mi vida, la cual me ha apoyado en los momentos que más lo necesité, y a la cual quiero muchísimo, Jorge.

Por último agradezco a mis amigos y a mi profesora guía por su preocupación y ayuda para poder concluir con nuestra memoria de título.

Andrea Isabel Espinoza Zúñiga

ÍNDICE GENERAL

TEMAS	PÁGINAS
INTRODUCCIÓN	
CAPÍTULO I: Las Empresas y sus Regímenes de Tributación	
1. Empresas	16
1.1. Definición de empresa.....	16
1.2. Clasificación de las empresas.....	18
1.2.1. Según su tamaño	18
a) Microempresas.....	19
b) Pequeñas y Medianas Empresas.....	19
c) Grandes Empresas.....	19
1.2.2. Según su estructura jurídica.....	20
a) Empresa Individual (E.I.).....	21
b) Empresa Individual de Responsabilidad Limitada (E.I.R.L.).....	21
c) Sociedad de Responsabilidad Limitada.....	21
d) Sociedad Anónima (S.A.).....	21
e) Sociedad en Comandita	22
f) Sociedad Colectiva.....	22
2. Regímenes de Tributación	23
2.1. Régimen General	24
a) Artículo 14 letra A) de la Ley de la Renta.....	24
2.2. Regímenes Simplificados	25
a) Artículo 14 bis de la Ley de la Renta.....	25
b) Artículo 14 ter de la Ley de la Renta	26
2.3. Regímenes Especiales.....	28
a) Renta Presunta	28

a.1) Actividad Agrícola, artículo 20 N° 1 letra b) de la Ley de la Renta .	28
a.2) Actividad Minera, artículo 34 de la Ley de la Renta	30
a.3) Actividad de Transporte, artículo 34 bis de la Ley de la Renta.....	31
b) Pequeños Contribuyentes, artículo 22 de la Ley de la Renta.....	32
3. Conclusión	35

CAPÍTULO II: Franquicias Tributarias contenidas en el Recuadro N° 8 del formulario 22

➤ <i>Franquicias Tributarias contenidas en la Ley de la Renta</i>	38
1. Crédito por Contribuciones de Bienes Raíces.....	39
1.1. Contribuyentes y actividades que tienen derecho a utilizar este crédito	39
1.2. Requisitos para poder acceder a esta franquicia	41
1.3. Tratamiento tributario	42
1.3.1. Ejemplo	44
2. Crédito por rentas de Fondos Mutuos sin derecho a devolución	46
2.1. Tratamiento tributario	47
2.1.1. Crédito imputable al Impuesto de Primera Categoría.....	48
2.1.2. Ejemplo	50
3. Crédito por bienes físicos del Activo Inmovilizado	51
3.1. Situaciones en que los Contribuyentes pueden optar a este beneficio	51
3.2. Situación en que los contribuyentes no pueden optar a este beneficio	52
3.3. Tratamiento tributario	53
3.3.1. Ejemplo	54

➤	<i>Franquicias Tributarias contenidas en leyes especiales</i>	57
4.	Crédito por donaciones a Universidades e Institutos Profesionales.....	57
4.1.	Requisitos de los donantes	57
4.2.	Requisitos de los donatarios	58
4.3.	Requisitos de las donaciones.....	58
4.4.	Destino que deben tener las donaciones	59
4.5.	Tratamiento Tributario	60
4.5.1.	Ejemplo	61
5.	Crédito por Donaciones para fines Educativos.....	64
5.1.	Requisitos del donante.....	64
5.2.	Requisitos del donatario.....	65
5.3.	Requisitos de las donaciones.....	66
5.4.	Destino que deben tener las donaciones	67
5.5.	Tratamiento Tributario	68
5.5.1.	Ejemplo	69
6.	Crédito por Donaciones para fines Culturales.....	71
6.1.	Requisitos del donante.....	71
6.2.	Requisitos del donatario.....	72
6.3.	Requisitos de las donaciones.....	74
6.4.	Destino que deben tener las donaciones	75
6.5.	Tratamiento Tributario	76
6.5.1.	Ejemplo	78
7.	Crédito por donaciones para fines Deportivos	80
7.1.	Requisitos del donante.....	80
7.2.	Requisitos del donatario.....	81
7.3.	Requisitos de las donaciones.....	82
7.4.	Destino que deben tener las donaciones	83
7.5.	Tratamiento Tributario	84
7.5.1.	Ejemplo	86

8.	Crédito por donaciones para fines Sociales	87
8.1.	Requisitos del donante	88
8.2.	Requisitos del donatario	88
8.2.1.	Instituciones receptoras de la donación	88
8.2.2.	Fondo Mixto de Apoyo Social	89
8.3.	Requisitos de las donaciones	90
8.4.	Destino que deben tener las donaciones	91
8.5.	Tratamiento Tributario	91
8.5.1.	Ejemplo	93
9.	Límite Global Absoluto para donaciones efectuadas desde el 06.08.2003	95
10.	Conclusión	96

CAPÍTULO III: Aplicación práctica de las Franquicias Tributarias

1.	Empresas	16
1.1.	Definición de empresa	16
	Gráfico N° 1: Ingresos Generales de la Nación Año 2004	17
	Gráfico N° 2: Recaudación de Impuestos Año 2004	17
	Gráfico N° 3: Gasto Público Social del País Año 2004.....	18
1.2.	Clasificación de las empresas	18
1.2.1.	Según su tamaño	18
	Cuadro N° 1: Clasificación de empresas de acuerdo a las ventas	20
1.2.2.	Según su estructura jurídica	20
2.	Regímenes de Tributación	23
2.1.	Régimen General.....	24
	Cuadro N° 2: Forma de determinar la Renta Líquida Imponible en el Régimen General.....	24
2.2.	Regímenes Simplificados	25
2.3.	Regímenes Especiales.....	28

Capítulo I: Las Empresas y sus Regímenes de Tributación

Cuadro N° 3: Base Imponible Actividad Agrícola.....	29
Cuadro N° 4: Base Imponible Actividad Minera.....	30
Cuadro N° 5: Base Imponible Actividad de Transporte	32
Cuadro N° 6: Impuesto Único Pequeños Contribuyentes.....	33
3. Conclusión.....	35
Cuadro N° 7: Estructuras Jurídicas y Regímenes de Tributación a las que se pueden acoger.....	36
Cuadro N° 8: Libros obligados a utilizar en los regímenes tributarios	36
➤ <i>Franquicias Tributarias contenidas en la Ley de la Renta</i>	38
1. Crédito por Contribuciones de Bienes Raíces	39
1.1. Contribuyentes y actividades que tienen derecho a utilizar este crédito	39
1.2. Requisitos para poder acceder a esta franquicia.....	41
1.3. Tratamiento tributario	42
Cuadro N° 9: Forma de determinar el crédito por contribuciones de bienes raíces.....	44
1.3.1. Ejemplo	44
2. Crédito por rentas de Fondos Mutuos sin derecho a devolución.....	46
2.1. Tratamiento tributario	47
2.1.1. Crédito imputable al Impuesto de Primera Categoría	48
Cuadro N° 10: Porcentajes de créditos por rentas de Fondos Mutuos	48
2.1.2. Ejemplo	50
3. Crédito por bienes físicos del Activo Inmovilizado.....	51
3.1. Situaciones en que los Contribuyentes pueden optar a este beneficio	51
3.2. Situación en que los contribuyentes no pueden optar a este beneficio	52
3.3. Tratamiento tributario	53
3.3.1. Ejemplo	54
➤ <i>Franquicias Tributarias contenidas en leyes especiales.....</i>	57
4. Crédito por donaciones a Universidades e Institutos Profesionales ...	57
4.1. Requisitos de los donantes.....	57
4.2. Requisitos de los donatarios	58

Capítulo I: Las Empresas y sus Regímenes de Tributación

4.3. Requisitos de las donaciones	58
4.4. Destino que deben tener las donaciones.....	59
4.5. Tratamiento Tributario	60
Cuadro N° 11: Forma de imputar el crédito por donaciones a Universidades e Institutos Profesionales.....	61
4.5.1. Ejemplo	61
5. Crédito por Donaciones para fines Educativas.....	64
5.1. Requisitos del donante	64
5.2. Requisitos del donatario	65
5.3. Requisitos de las donaciones	66
5.4. Destino que deben tener las donaciones.....	67
5.5. Tratamiento Tributario	68
Cuadro N° 12: Forma de imputar el crédito por donaciones con fines Educativas	69
5.5.1. Ejemplo	69
6. Crédito por Donaciones para fines Culturales	71
6.1. Requisitos del donante.....	71
6.2. Requisitos del donatario	72
6.3. Requisitos de las donaciones	74
6.4. Destino que deben tener las donaciones.....	75
6.5. Tratamiento Tributario	76
Cuadro N° 13: Forma de imputar el crédito por donaciones con fines Culturales.....	77
6.5.1. Ejemplo	78
7. Crédito por donaciones para fines Deportivos.....	80
7.1. Requisitos del donante.....	80
7.2. Requisitos del donatario	81
7.3. Requisitos de las donaciones	82
7.4. Destino que deben tener las donaciones.....	83
7.5. Tratamiento Tributario	84

Capítulo I: Las Empresas y sus Regímenes de Tributación

Cuadro N° 14: Forma de imputar el crédito por donaciones con fines	
Deportivos	85
7.5.1. Ejemplo	86
8. Crédito por donaciones para fines Sociales.....	87
8.1. Requisitos del donante.....	88
8.2. Requisitos del donatario	88
8.2.1. Instituciones receptoras de la donación.....	88
8.2.2. Fondo Mixto de Apoyo Social	89
8.3. Requisitos de las donaciones.....	90
8.4. Destino que deben tener las donaciones.....	91
8.5. Tratamiento Tributario.....	91
Cuadro N° 15: Forma de imputar el crédito por donaciones con fines	
Sociales.....	93
8.5.1. Ejemplo	93
9. Límite Global Absoluto para donaciones efectuadas desde el	
06.08.2003	95
10. Conclusión.....	96
Cuadro N° 16: Cuadro Resumen contribuyentes afectados a 1ª Categoría	98
1. Aplicación práctica de las Franquicias Tributarias utilizadas por	
empresas que tributen con renta efectiva y contabilidad completa de	
acuerdo a lo dispuesto en la letra A) del artículo 14 de la Ley de la	
Renta	102
1.1. Ejercicio “Los Álamos S.A.”	102
El Estado de Resultados al 31.12.2006 de “Los Álamos S.A.” es el siguiente:	
102	
a) Situación N° 1: Los créditos imputables son menores al Impuesto	
determinado.....	103
• Desarrollo	104
Cuadro N° 17: Anverso Formulario 22.....	108
Cuadro N° 18: Reverso Formulario 22.....	109

Capítulo I: Las Empresas y sus Regímenes de Tributación

b) Situación N° 2: Los créditos imputables son mayores al Impuesto determinado y el excedente no se puede utilizar en ejercicios siguientes.109

Tomando como referencia los antecedentes del caso anterior, se aumentan los gastos a \$50.000.000, las contribuciones pagadas a \$9.400.000, la inversión en Fondos Mutuos a \$5.500.000 y disminuyendo la donación con fines Culturales a \$2.800.000, se presenta la siguiente situación, con el propósito de dar a conocer lo que ocurre cuando los créditos son mayores al Impuesto determinado.....109

Cuadro N° 19: Anverso Formulario 22.....115

Cuadro N° 20: Reverso Formulario 22.....116

c) Situación N° 3: Los créditos imputables son mayores al Impuesto determinado y el excedente se puede utilizar en ejercicios siguientes.116

Cuadro N° 21: Anverso Formulario 22.....121

Cuadro N° 22: Reverso Formulario 22.....122

2. Aplicación práctica de las Franquicias Tributarias utilizadas por empresas que tributen con renta efectiva con contabilidad de acuerdo a lo establecido en el artículo 14 bis.122

2.1. Ejercicio “M y M Ltda.”122

a) Situación N° 1: Los créditos imputables son menores al Impuesto determinado.....123

• Desarrollo 123

Cuadro N° 23: Anverso Formulario 22.....126

Cuadro N° 24: Reverso Formulario 22.....126

b) Situación N° 2: Los créditos imputables son mayores al Impuesto determinado y el excedente no se puede utilizar en ejercicios siguientes.126

Tratándose de la misma empresa y utilizando las mismas Franquicias de la situación anterior, se mantiene la donación efectuada con fines Deportivos por \$1.000.000, pero se aumenta la inversión en Activos

Capítulo I: Las Empresas y sus Regímenes de Tributación

Inmovilizados a \$100.000.000, con el propósito de conocer lo que sucede cuando los créditos son mayores al Impuesto determinado.	126
• Desarrollo	127
Cuadro N° 25: Anverso Formulario 22.....	129
Cuadro N° 26: Reverso Formulario 22.....	130
c) Situación N° 3: Los créditos imputables son mayores al Impuesto determinado y el excedente se puede utilizar en ejercicios siguientes.	130
Cuadro N° 27: Anverso Formulario 22.....	135
Cuadro N° 28: Reverso Formulario 22.....	135
3. Aplicación práctica de las Franquicias Tributarias utilizadas por empresas que tributen con renta presunta de acuerdo a lo establecido en el artículo 20 N° 1 letra b).....	136
3.1. Ejercicio “La Cascada Ltda.”	136
Además la empresa efectúa una donación con fines sociales durante el año 2006, cuyo monto actualizado a diciembre es de \$250.000, destinada a la Fundación Programa Don Bosco Vida Compartida, Rut: 65.382.330-4, ubicada en calle Ongolmos N° 6416, en la comuna de Peñalolén, de la ciudad de Santiago, con el objetivo de financiar el Centro de rehabilitación para adultos en situación de calle con problemas asociados al abuso del consumo de alcohol, cuya duración es de 2 años.....	136
Cuadro N° 29: Anverso Formulario 22.....	139
Cuadro N° 30: Reverso Formulario 22.....	140
4. Aplicación práctica de las Franquicias Tributarias utilizadas por empresas que tengan pérdidas tributarias durante el ejercicio.....	140
4.1. Ejercicio “Distribuidora MC E.I.R.L.”	140
a) Situación N° 1: La empresa efectúa una donación durante el año 2006 y no puede utilizar el gasto según artículo 31 N° 7 de la LIR.	142
Cuadro N° 31: Anverso formulario 22.....	143

Capítulo I: Las Empresas y sus Regímenes de Tributación

b) Situación N° 2: La empresa efectúa una donación durante el año 2006 y puede utilizar el gasto según artículo 31 N° 7 de la LIR.....	144
<i>En esta situación la donación a Universidades e Institutos Profesionales se considera un gasto, de acuerdo al artículo.....</i>	144
<i>31 N° 7. Por lo tanto, ya se encuentra disminuido al determinar</i>	144
<i>la Pérdida del ejercicio.</i>	144
5. Conclusión.....	145
Cuadro N° 32: Orden de Imputación de los créditos analizados.....	147
CONCLUSIÓN	147
BIBLIOGRAFÍA	149
ANEXOS	155

ÍNDICE DE CUADROS

TEMAS	PÁGINAS
 CAPÍTULO I: Las Empresas y sus Regímenes de Tributación	
➤ Cuadro N° 1: Clasificación de empresas de acuerdo a las ventas	20
➤ Cuadro N° 2: Forma de determinar la Renta Líquida Imponible en el Régimen General	24
➤ Cuadro N° 3: Base Imponible Actividad Agrícola.....	29
➤ Cuadro N° 4: Base Imponible Actividad Minera.....	30
➤ Cuadro N° 5: Base Imponible Actividad de Transporte	32
➤ Cuadro N° 6: Impuesto Único Pequeños Contribuyentes.....	33
➤ Cuadro N° 7: Estructuras Jurídicas y Regímenes de Tributación a las que se pueden acoger.....	36
➤ Cuadro N° 8: Libros obligados a utilizar en los regímenes tributarios	36
 CAPÍTULO II: Franquicias Tributarias contenidas en el Recuadro N° 8 del formulario 22	
➤ Cuadro N° 9: Forma de determinar el crédito por contribuciones de bienes raíces	44
➤ Cuadro N° 10: Porcentajes de créditos por rentas de Fondos Mutuos	48
➤ Cuadro N° 11: Forma de imputar el crédito por donaciones a Universidades e Institutos Profesionales	61
➤ Cuadro N° 12: Forma de imputar el crédito por donaciones con fines Educativos	69
➤ Cuadro N° 13: Forma de imputar el crédito por donaciones con fines Culturales	77
➤ Cuadro N° 14: Forma de imputar el crédito por donaciones con fines Deportivos.....	85

- Cuadro N° 15: Forma de imputar el crédito por donaciones con fines Sociales93
- Cuadro N° 16: Cuadro Resumen contribuyentes afectos a 1ª Categoría ...98

CAPÍTULO III: Aplicación práctica de las Franquicias Tributarias

Ejercicio N° 1 “Los Álamos S.A.” letra a)

- Cuadro N° 17: Anverso Formulario 22..... 108
- Cuadro N° 18: Reverso Formulario 22..... 109

Ejercicio N° 1 “Los Álamos S.A.” letra b)

- Cuadro N° 19: Anverso Formulario 22..... 115
- Cuadro N° 20: Reverso Formulario 22..... 116

Ejercicio N° 1 “Los Álamos S.A.” letra c)

- Cuadro N° 21: Anverso Formulario 22..... 121
- Cuadro N° 22: Reverso Formulario 22..... 122

Ejercicio N° 2 “M y M Ltda.” letra a)

- Cuadro N° 23: Anverso Formulario 22..... 126
- Cuadro N° 24: Reverso Formulario 22..... 126

Ejercicio N° 2 “M y M Ltda.” letra b)

- Cuadro N° 25: Anverso Formulario 22..... 129
- Cuadro N° 26: Reverso Formulario 22..... 130

Ejercicio N° 2 “M y M Ltda.” letra c)

- Cuadro N° 27: Anverso Formulario 22..... 135
- Cuadro N° 28: Reverso Formulario 22..... 135

Ejercicio N° 3 “La Cascada Ltda.”

- Cuadro N° 29: Anverso Formulario 22..... 139

➤ Cuadro N° 30: Reverso Formulario 22.....	140
Ejercicio N° 4 “Distribuidora MC E.I.R.L.” letra a)	
➤ Cuadro N° 31: Anverso formulario 22.....	143
Conclusión	
➤ Cuadro N° 32: Orden de Imputación de los créditos analizados.....	147

ÍNDICE DE GRÁFICOS

TEMAS

PÁGINAS

➤ Gráfico N° 1: Ingresos Generales de la Nación Año 2004.....	17
➤ Gráfico N° 2: Recaudación de Impuestos Año 2004	17
➤ Gráfico N° 3: Gasto Público Social del País Año 2004	18

INTRODUCCIÓN

En nuestro país existen muchas empresas de diferente índole, las cuales proporcionan parte importante de los ingresos que percibe la nación a través de diferentes formas. Una de ellas es el pago de Impuestos que deben realizar, siendo el de mayor envergadura el Impuesto de Primera Categoría que deben pagar en Abril de cada año todas las empresas que obtengan Utilidades durante el periodo comercial.

Sin embargo, el gobierno ha establecido diferentes Franquicias Tributarias que pueden ser utilizadas por las empresas, con el propósito de disminuir la carga tributaria e incentivarlas a realizar las operaciones que las generan. Es por esto que, este informe consiste en explicar el tratamiento tributario que tienen las diferentes Franquicias Tributarias y los requisitos que se deben cumplir para optar a ellas.

Como existen varias Franquicias Tributarias que pueden ser utilizadas por las empresas, nos enfocaremos solamente en algunas de las contenidas en el recuadro N° 8 del formulario 22, por lo que se analizarán las Franquicias más utilizadas por estas entidades y que se encuentran contenidas en dicho recuadro.

Debido a que estas Franquicias se encuentran establecidas en diferentes leyes, y éstas sólo se refieren específicamente a la Franquicia de la cual se trata, nos parece muy importante demostrar lo que sucede cuando las empresas pueden complementar más de una Franquicia y las diferentes situaciones que se pueden dar respecto a la utilización de los diferentes créditos imputables al Impuesto de Primera Categoría.

En consecuencia, estipularemos primeramente los aspectos más relevantes de las empresas. Luego daremos a conocer las Franquicias Tributarias que

analizaremos para posteriormente, realizar un análisis crítico a través del desarrollo de ejercicios prácticos donde se verán las diferentes situaciones que pueden ocurrir.

Para esto, nos apoyaremos en las diferentes leyes que las establecen y en textos complementarios, para ilustrar de forma clara y detallada lo que puede ocurrir con la utilización de las diferentes Franquicias Tributarias.

CAPÍTULO I
LAS EMPRESAS Y SUS RÉGIMENES DE
TRIBUTACIÓN

Las Empresas y sus Regímenes de Tributación

En este primer capítulo haremos mención a los aspectos generales de las empresas, para ello describiremos las distintas clasificaciones que ellas tienen y sus regímenes de tributación, ya que es muy importante para comprender mejor el análisis práctico de las Franquicias Tributarias. De acuerdo al tema planteado nos enfocaremos sólo en dos tipos de clasificación para las empresas, por un lado analizaremos los diferentes tamaños que ellas tienen, de acuerdo a la clasificación del Servicio de Impuestos Internos y el Ministerio de Economía, y por otro lado, veremos las estructuras jurídicas de mayor envergadura en nuestro análisis.

Como veremos más adelante el gobierno se preocupa constantemente de promover incentivos y facilidades a las diferentes empresas. En este caso nos dedicaremos específicamente a analizar las Franquicias Tributarias, las cuales podrán ser utilizadas por las empresas dependiendo el régimen de tributación al cual estén sometidas.

Todas las empresas deben pagar diferentes Impuestos, y como en este caso nos enfocaremos sólo en el Impuesto de Primera Categoría, es de mucha importancia analizar los distintos regímenes de tributación al cual están obligadas a someterse para dar cumplimiento a este tributo. Los regímenes que se analizarán serán el Régimen General de tributación, Regímenes Simplificados y los Regímenes Especiales, al cual pueden optar las empresas que cumplan los requisitos establecidos en los artículos que los establecen, tales como: 14, 14 bis, 14 ter, 20 N° 1, 22, 34 y 34 bis de la Ley de la Renta.

1. Empresas

1.1. Definición de empresa

Es un sistema integrado por personas, recursos materiales y capital, los cuales se relacionan entre sí, para darle vida y mantener su funcionamiento. La interacción de estos factores se produce al interior del sistema y también con su entorno, obteniendo de esta forma la retroalimentación¹.

Las empresas tienen como principal objetivo obtener beneficios económicos, y para ello buscan la satisfacción de los clientes a través de la producción de bienes y/o prestación de servicios.

Por lo tanto, nos encontramos frente a dos situaciones, ya que por un lado las empresas buscan aumentar sus beneficios económicos y, por otro lado, contribuyen en gran medida en los ingresos que percibe el estado a través de los Impuestos que deben pagar al fisco. Según publicación de la Dirección de Presupuestos², de los ingresos totales que percibió el Estado en el año 2004, el 88,99% corresponde a Impuestos (Ver Gráfico N° 1), y de estos, el 27,79% lo conforma el Impuesto de Primera Categoría (Ver Gráfico N° 2), el que corresponde al segundo Impuesto de mayor envergadura respecto a los ingresos del estado, después del Impuesto al Valor Agregado, de ahí la importancia que tienen las empresas en la sociedad.

En consecuencia, los ingresos que percibe el gobierno le permite solventar el gasto público y social, distribuyéndolo en áreas como la salud 20%, la educación 26%, la vivienda 6%, previsión 40% y otros 8% (Ver Gráfico N° 3).

¹ Emprendedores [en línea]

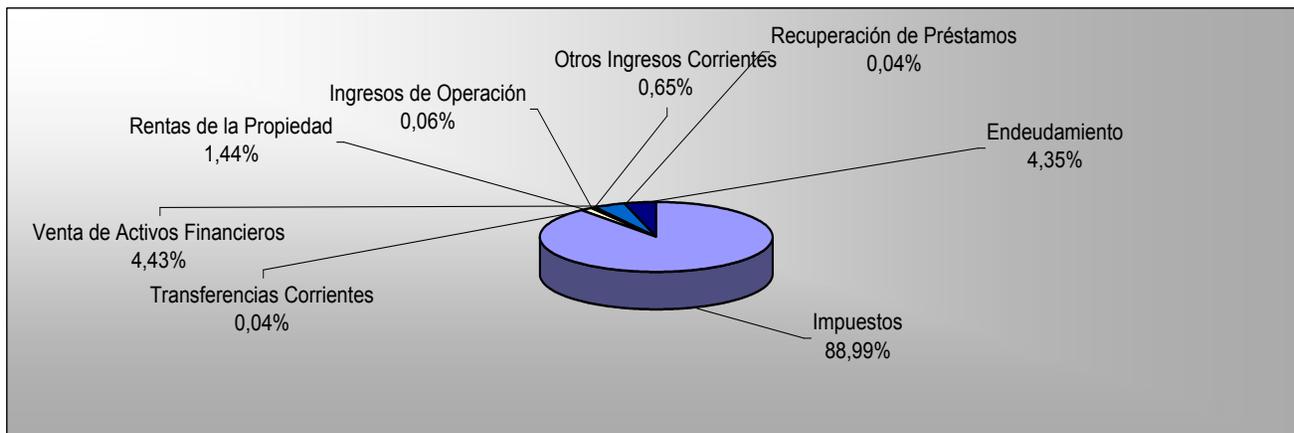
<http://www.madrimasd.org/emprendedores/Servicios_emprendedores/guia_autoevaluacion/Etapa_1/concepto.aspx>, [Consulta: 18 Agosto 2007].

² Dirección de Presupuestos [en línea]

<http://www.dipres.cl/publicaciones/CALCULO_ING_2007.html>, [Consulta: 3 Octubre 2007].

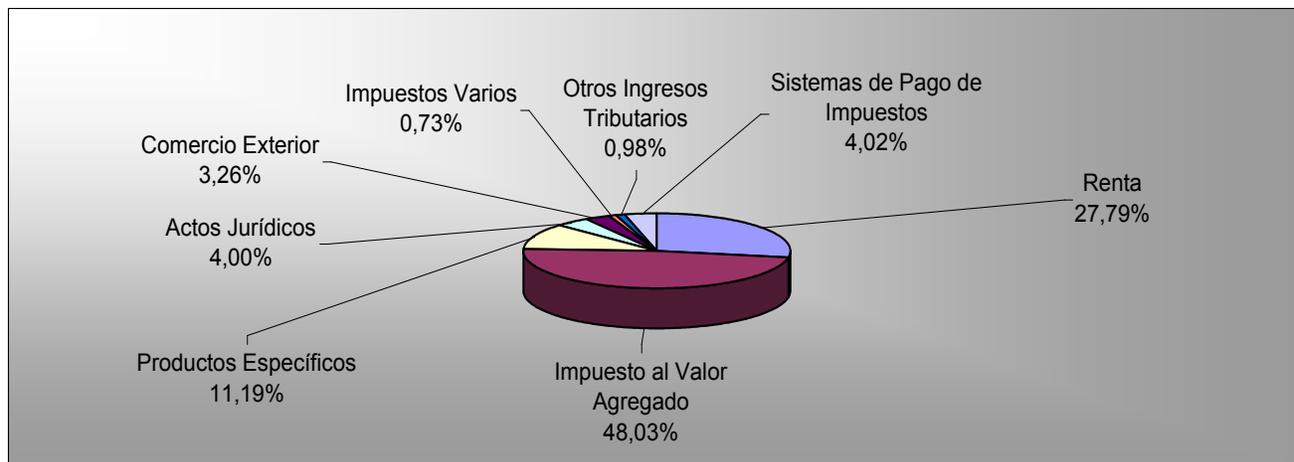
Capítulo I: Las Empresas y sus Regímenes de Tributación

Gráfico N° 1: Ingresos Generales de la Nación Año 2004



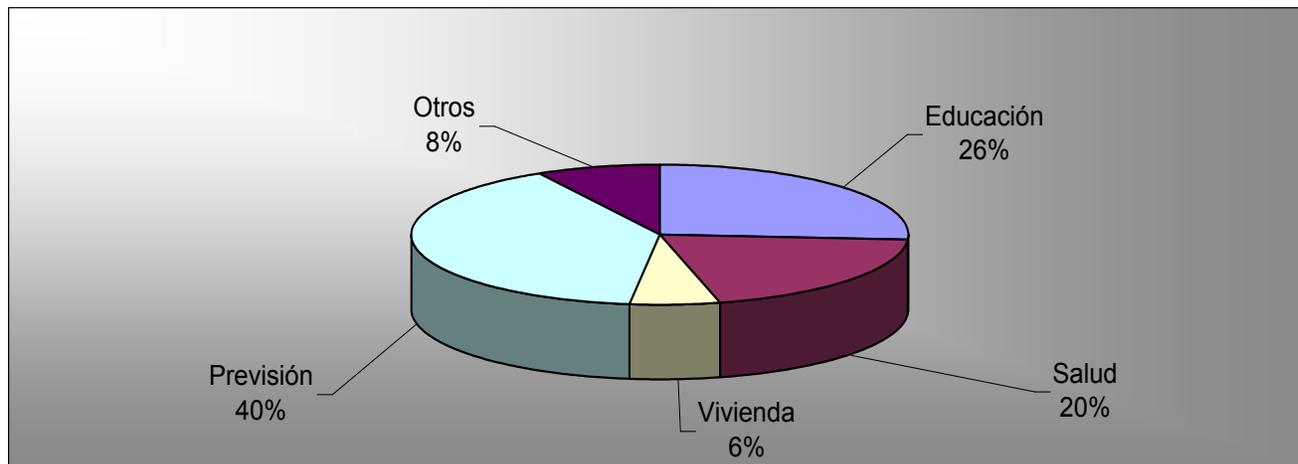
Fuente: Elaboración propia.

Gráfico N° 2: Recaudación de Impuestos Año 2004



Fuente: Elaboración propia.

Gráfico N° 3: Gasto Público Social del País Año 2004



Fuente: Elaboración propia.

1.2. Clasificación de las empresas

Las empresas tienen diferentes formas de clasificación, pero nos enfocaremos sólo en 2 de ellas, y estas serán la que son de relevancia para nuestro análisis, es decir, según su tamaño y según su estructura jurídica.

1.2.1. Según su tamaño³

De acuerdo a esta clasificación las empresas se diferencian en tres tipos; microempresas, pequeñas y medianas empresas y, grandes empresas, pero para determinar la forma en que se clasifican nos referiremos al método utilizado por el Ministerio de Hacienda y el Servicio de Impuestos Internos, los cuales las clasifican de acuerdo al volumen de ventas.

³ Servicio de Impuestos Internos [en línea] <http://www.sii.cl/contribuyentes/empresas_por_tamano/microempresas.htm>, [consulta: 20 Agosto 2007].

Capítulo I: Las Empresas y sus Regímenes de Tributación

Para entender mejor esta clasificación realizaremos una breve descripción con los datos más relevantes que caracteriza a las empresas según su tamaño.

a) Microempresas

Las empresas clasificadas como microempresas, son aquellas dedicadas a ejercer actividades económicas que se consideran como pequeñas actividades, es decir, donde no se emplea una gran cantidad de mano de obra, maquinarias, ni capital.

Existe también un tipo de microempresa llamada microempresa familiar, esta pertenece a una o más personas naturales que deben ejecutar su actividad económica, de producción de bienes y/o prestación de servicios, en la casa habitación familiar y no puede tener más de cinco trabajadores, restricción que rige para las personas que no pertenezcan al grupo familiar.

b) Pequeñas y Medianas Empresas

Las Pequeñas y Medianas Empresas (Pymes), son aquellas que realizan actividades económicas de producción de bienes y/o prestación de servicios, las que pueden ser realizadas por personas naturales o personas jurídicas. Para llevar a cabo su actividad económica, estas empresas no emplean una gran cantidad de mano de obra, maquinarias, ni capital. Sin embargo, los recursos empleados son mayores a los empleados por las microempresas.

c) Grandes Empresas

Las grandes empresas en nuestro país son aquellas que realizan actividades de producción de bienes y/o prestación de servicios, ya sea por personas naturales o personas jurídicas. Para llevar a cabo dichas actividades económicas, estas

Capítulo I: Las Empresas y sus Regímenes de Tributación

empresas deben emplear una gran cantidad de mano de obra, maquinarias y capital.

Las grandes empresas son aquellas que se encuentran dentro de la clasificación que tiene el Servicio de Impuestos Internos, el cual emite las características de ellas en resoluciones exentas⁴, y las empresas que cumplan con los requisitos que allí se establecen quedan clasificados como grandes contribuyentes.

A continuación presentamos el Cuadro N° 1, el cual resume la clasificación de las empresas de acuerdo al volumen de ventas:

Cuadro N° 1: Clasificación de empresas de acuerdo a las ventas

Tipo empresa	Ventas anuales en UF	Ventas anuales en \$
Microempresa	Inferiores a 2.400	45.533.472
Microempresa familiar	Los activos productivos no deben exceder las 1.000 UF ⁵	
Pequeña empresa	Entre 2.400 y 25.000	45.533.472 y 474.307.000
Mediana empresa	Entre 25.001 y 100.000	474.325.973 y 1.897.228.000
Grandes empresas	100.000 y más	1.897.228.000

Fuente de elaboración: SII y elaboración propia. (UF al 31/08/2007)

1.2.2. Según su estructura jurídica⁶

Las empresas también se pueden clasificar de acuerdo a su estructura jurídica, diferenciándose entre sí por la titularidad de la empresa y por la responsabilidad legal que tienen sus propietarios. De esta forma mencionaremos las características más relevantes de las estructuras jurídicas que se utilizan con mayor frecuencia.

⁴ Resolución exenta N° 39 del 22 de marzo del 2007 emitida por el Servicio de Impuestos Internos, la que indica última nómina actualizada.

⁵ Dentro de los activos productivos no se considera el inmueble donde se lleva a cabo la actividad económica.

⁶ Según Rivas, N., y Vergara, S., en su libro de Planificación Tributaria (2000). p38, 39, 46.

Capítulo I: Las Empresas y sus Regímenes de Tributación

a) Empresa Individual (E.I.)

La Empresa Individual es aquella que pertenece a una sola persona, la cual es una persona natural que actúa como único representante de la empresa y por lo tanto, es responsable en forma ilimitada de las obligaciones contraídas por la empresa.

b) Empresa Individual de Responsabilidad Limitada (E.I.R.L)⁷

La Empresa Individual de Responsabilidad Limitada es una persona jurídica con patrimonio propio distinto al del titular, es siempre comercial y está sometida al Código de Comercio cualquiera que sea su objeto; podrá realizar toda clase de operaciones civiles y comerciales, excepto las reservadas por la ley a las sociedades anónimas.

Una de las características de este tipo de estructura jurídica es que la responsabilidad de su titular es limitada, es decir, deberá responder sólo hasta el monto de sus aportes.

c) Sociedad de Responsabilidad Limitada

La Sociedad de Responsabilidad Limitada es aquella que no puede tener menos de 2, ni más de 50 socios y su principal característica es que la responsabilidad que tienen los socios es limitada, es decir, deben responder sólo hasta el monto de sus respectivos aportes en la sociedad.

d) Sociedad Anónima (S.A.)

La Sociedad Anónima es una persona jurídica formada por la reunión de un fondo común, suministrado por accionistas responsables sólo por sus respectivos

⁷ Artículo 2, Ley 19.857 de Empresa Individual de Responsabilidad Ltda. publicada el 11.02.2003.

Capítulo I: Las Empresas y sus Regímenes de Tributación

aportes y administrada por un directorio integrado por miembros esencialmente revocables.

Las Sociedades Anónimas pueden ser abiertas o cerradas, las primeras son aquellas que realizan oferta pública de sus acciones y deben tener 500 o más accionistas, en cambio las segundas son aquellas que no son Sociedades Anónimas Abiertas, pero que voluntariamente pueden acogerse a las normas que rigen a esas sociedades.

e) Sociedad en Comandita

La sociedad en comandita es la que se celebra entre una o mas personas, llamados socios comanditarios o accionistas (según si es simple o por acciones), los cuales responden hasta la concurrencia de sus aportes, y una o más personas que se obligan a administrar exclusivamente la sociedad por sí o sus delegados y en su nombre particular, llamados socios gestores, cuya responsabilidad es solidaria e ilimitada.

Este tipo de sociedad puede ser de dos tipos: Sociedad Comandita Civil y Sociedad Comandita Comercial.

f) Sociedad Colectiva

La Sociedad Colectiva es la que se forma por dos o más personas en la que todos los socios participan en la administración por sí mismos o por un mandatario elegido de común acuerdo.

Existen dos clases de Sociedad Colectiva: la Sociedad Colectiva Civil en la cual la responsabilidad de los socios es ilimitada y, la Sociedad Colectiva Comercial cuya responsabilidad de los socios es ilimitada y solidaria.

Capítulo I: Las Empresas y sus Regímenes de Tributación

Sin embargo nos enfocaremos en las cuatro primeras estructuras jurídicas descritas, es decir, Empresa Individual, Empresa Individual de Responsabilidad Limitada, Sociedad de Responsabilidad Limitada y Sociedad Anónima, ya que son las que comúnmente se utilizan.

2. Regímenes de Tributación⁸

Como lo mencionamos anteriormente, existen diferentes clases de Impuestos a los que se encuentran afectas las empresas, sin embargo nuestro énfasis estará dado por el Impuesto a la Renta, llamado Impuesto de Primera Categoría, el cual afecta las utilidades obtenidas por las empresas que realizan actividades de aquellas referidas en el artículo 20 de la mencionada ley, con una tasa actual del 17%, el que tendrá el carácter de único en algunas ocasiones especiales.

El Impuesto de Primera Categoría afecta las utilidades obtenidas por las empresas, las cuales se pueden regir por diferentes regímenes de tributación. Frente a esto nos encontramos con lo dispuesto en los artículos 14, 14 bis, 14 ter, 20 N° 1, 22, 34 y 34 bis de la Ley de la Renta, clasificándolos en Régimen General, Régimen simplificado y Regímenes Especiales. Con esto, describiremos las principales características de cada régimen y la forma como se calcula la Base Imponible.

⁸ Decreto Ley N° 824: *Ley de la Renta*. Publicado en el Diario Oficial de 31 de diciembre de 1974 y actualizado al 21 de febrero de 2007.

Capítulo I: Las Empresas y sus Regímenes de Tributación

2.1. Régimen General

a) Artículo 14 letra A) de la Ley de la Renta

Los contribuyentes afectos al Impuesto de Primera Categoría que se rigen por el régimen general de tributación quedan sometidos a lo dispuesto en este artículo, las cuales deben declarar este impuesto sobre la base de renta efectiva según contabilidad completa y Balance General.

Este régimen de tributación está dirigido especialmente para los grandes contribuyentes, ya que por la magnitud de sus operaciones se hace necesario que lleven contabilidad completa para un mejor registro de sus transacciones.

Entre los registros que deben llevar los contribuyentes que tributen de acuerdo a lo establecido en este artículo se encuentran los siguientes: Libro de Compras y Ventas, Remuneraciones, Libro Diario, Balance General, Libro de Fondo de Utilidades Tributables (FUT), entre otros.

- Cálculo de la Base Imponible

Para determinar la Base Imponible sobre la cual se aplicará el Impuesto de Primera Categoría con una tasa del 17% se debe determinar la Renta Líquida Imponible (RLI). Para determinar la RLI las empresas deben regirse por lo dispuesto en los artículos 29 al 33 de la Ley de la Renta, lo cual se expone en el siguiente Cuadro:

Cuadro N° 2: Forma de determinar la Renta Líquida Imponible en el Régimen General

	Concepto	Artículo
	Ingresos Brutos	29
-	Costo Directo de los Bienes y Servicios	30

Capítulo I: Las Empresas y sus Regímenes de Tributación

=	Renta Bruta	
-	Gastos Aceptados	31
=	Renta Líquida	
+ o -	Aumentos y/o Disminuciones	32 y 33
=	Renta Líquida Imponible	

Fuente: Ley de la Renta y elaboración propia.

De acuerdo a las formas jurídicas que nombramos anteriormente y que son las que utilizaremos en nuestro análisis, los contribuyentes que se encuentran sometidos a este régimen de tributación son: Empresarios Individuales, Empresa Individual de Responsabilidad Limitada, Sociedad de responsabilidad Limitada y Sociedades Anónimas.

2.2. Regímenes Simplificados

a) Artículo 14 bis de la Ley de la Renta

Los contribuyentes que se pueden acoger a este artículo son aquellos que tributan en renta efectiva con contabilidad completa y sin Balance General, que tengan ventas anuales que no excedan las 3.000 UTM durante los tres últimos ejercicios consecutivos, si superan las 3.000 UTM deberán volver al régimen general de tributación y guiarse por lo dispuesto en el artículo 14 letra A) de la Ley de la Renta. En este sentido, y de acuerdo a las estructuras jurídicas que hemos descrito, se pueden acoger a este artículo las Empresas Individuales, Empresa Individual de Responsabilidad Limitada y las Sociedades de Responsabilidad Limitada.

En este régimen de tributación los contribuyentes no quedan obligados a llevar el registro FUT, practicar inventarios, aplicar corrección monetaria, efectuar depreciaciones y como lo dijimos anteriormente no están obligadas a confeccionar el Balance General.

Capítulo I: Las Empresas y sus Regímenes de Tributación

- Cálculo de la Base imponible

La Base Imponible que se encuentra afecta con el Impuesto de Primera Categoría y Global Complementario y/o Adicional con una tasa del 17%, es aquella formada por los retiros que realicen sus propietarios, ya sean retiros en dinero o en especies y sin importar el origen o fuente de las rentas, o si se trata de sumas gravadas o exentas.

Base Imponible = Retiros o distribuciones⁹
--

b) Artículo 14 ter de la Ley de la Renta¹⁰

Este nuevo régimen de tributación simplificada establece que los contribuyentes acogidos a este sistema declararán y pagarán el Impuesto de Primera Categoría y el Impuesto Global Complementario y/o Adicional sobre la base de sus ingresos anuales netos percibidos o devengados.

Los contribuyentes que pueden optar por este régimen de tributación simplificada deben ser contribuyentes obligados a llevar contabilidad completa por rentas provenientes de actividades de los N° 3, 4 y 5 del artículo 20 de la LIR, los cuales deben ser personas naturales o estar constituidos como Empresas Individuales de Responsabilidad Limitada. Estos contribuyentes no deben poseer o explotar, a cualquier título derechos sociales o acciones de sociedades, pero si deben ser contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado. Como último requisito copulativo se establece que en los últimos tres años no pueden tener un promedio anual de ingresos del giro superior a 3.000 UTM y para el caso de nuevos contribuyentes no pueden tener un capital efectivo superior a 6.000 UTM.

⁹ Estos retiros o distribuciones deben estar debidamente actualizadas con el IPC considerando el mes en que se efectuó el retiro.

¹⁰ Ley N° 20.170 publicada en el Diario Oficial de 21 de febrero de 2007.

Capítulo I: Las Empresas y sus Regímenes de Tributación

De acuerdo a la Circular N° 17, del 14 de marzo de 2007, se establece que se pueden acoger a este régimen de tributación los contribuyentes acogidos al régimen general y al Artículo 14 bis, que cumplan con las condiciones y requisitos mencionados en el párrafo anterior.

Es importante mencionar que los contribuyentes que ingresan al régimen simplificado deben tener presente el tratamiento de las partidas existentes al 31 de diciembre del año anterior a su ingreso, ya que respecto de las rentas contenidas en el FUT deben considerarse retiradas al término del ejercicio precedente.

Se debe considerar como egreso al 1° de Enero del año en que se acogen al régimen de tributación simplificada, las pérdidas tributarias acumuladas y determinadas conforme al N° 3 del Artículo 31 de la LIR registradas en el FUT, los bienes del activo fijo, los cuales deben ser considerados a su valor neto y las existencias de bienes del activo realizable, a su valor tributario.

- Cálculo de la Base Imponible

De acuerdo a este régimen de tributación simplificado la Base Imponible se determina de la siguiente forma:

$$\text{Base Imponible} = \text{Ingresos} - \text{Egresos}$$

Nota: Dentro de los egresos también se considera un 0,5% sobre los ingresos como presunción por concepto de gastos no documentados, con un mínimo de 1 UTM y un máximo de 15 UTM vigente al término del ejercicio. En tanto que se excluirá de los ingresos los que provengan de activos fijos físicos que no puedan depreciarse.

Este sistema permitirá a los contribuyentes llevar su contabilidad de una manera simple y eficiente en base a un registro de ingresos y egresos. Ya que estos se encuentran liberados de algunas obligaciones tributarias tales como:

Capítulo I: Las Empresas y sus Regímenes de Tributación

llevar libros de contabilidad, confeccionar balances, la aplicación de corrección monetaria, efectuar depreciaciones, realización de inventarios, confección del registro FUT, la deducción inmediata de las inversiones e inventarios, entre otras.

Por otra parte, este régimen de tributación simplificado está orientado a beneficiar las microempresas y pequeñas empresas, ya que con esto se facilitará el cumplimiento tributario de las mismas.

2.3. Regímenes Especiales

a) Renta Presunta

Este es otro régimen de tributación al cual pueden someterse las empresas, la diferencia radica en que no todas las empresas pueden someterse a él, sino sólo las actividades que la ley autoriza y siempre que cumplan con los requisitos que en ella se establecen. De acuerdo a esto, las empresas que pueden someterse a este régimen de tributación generalmente son las medianas empresas.

Se denomina Renta Presunta porque la Ley presume de derecho que las rentas sobre las cuales se pagará el 17% como Impuesto de Primera Categoría es de un porcentaje fijo independiente de la renta efectiva que se obtuvo en el ejercicio. El porcentaje que paguen estas empresas variará de acuerdo a las actividades que realicen, las cuales pueden ser: Actividad Agrícola (Artículo 20 N° 1 letra b)), Actividad Minera (Artículo 34) y Actividad del Transporte (Artículo 34 bis).

a.1) Actividad Agrícola, artículo 20 N° 1 letra b) de la Ley de la Renta

De acuerdo a lo estipulado en el artículo 20 N° 1 letra b) los contribuyentes que se pueden acoger a Renta Presunta y que realicen esta actividad son los propietarios o usufructuarios de bienes raíces agrícolas, cuyas rentas se presume es de un 10% del avalúo fiscal de los predios y puede ser de un 4% del avalúo

Capítulo I: Las Empresas y sus Regímenes de Tributación

fiscal si la explotación se realiza a cualquier otro título, este porcentaje será la Base Imponible para aplicar el 17 % como Impuesto de Primera Categoría.

Entre los requisitos que rigen la tributación en Renta Presunta de esta actividad es que las comunidades, cooperativas, sociedades de personas u otras personas jurídicas deben estar conformada sólo por personas naturales y cuyas ventas no excedan las 8.000 UTM, para lo cual deberá sumar las ventas realizadas por las sociedades con las que se encuentre relacionado, pero si las ventas realizadas por la empresa en particular no supera las 1.000 UTM no regirá la suma de las ventas con las sociedades que esté relacionada. Luego de esto, si no se cumplen los requisitos, la empresa deberá tributar con renta efectiva y pagar el Impuesto de primera Categoría con una tasa del 17%.

La Ley en el artículo 20 N° 1 letra d) también presume la renta respecto de los bienes raíces no agrícolas, que exploten los propietarios o usufructuarios, la cual se estipula en un 7% del avalúo fiscal, pero si la renta de estos bienes excede el 11% del avalúo fiscal se deberá declarar en renta efectiva. Sin embargo, si los bienes son destinados al uso del propietario o de su familia no se aplica ninguna presunción, al igual que si la casa habitación está acogida al D.F.L. N° 2.

Se presenta a continuación el Cuadro N° 3, en el cual se ilustra la Base Imponible para los contribuyentes de la actividad agrícola:

Cuadro N° 3: Base Imponible Actividad Agrícola

Calidad del usuario		Base Imponible
Bienes Raíces Agrícolas	Propietario o usufructuario	10% del Avalúo Fiscal del predio.
	A otro título	4% del Avalúo Fiscal del predio.
Bienes Raíces No Agrícolas	Propietario o Usufructuario	7% del Avalúo Fiscal del Bien.

Fuente: Ley de la Renta y elaboración propia.

Capítulo I: Las Empresas y sus Regímenes de Tributación

a.2) Actividad Minera, artículo 34 de la Ley de la Renta

Esta actividad se encuentra regulada por el artículo 34 de la LIR, en el cual se establece que las empresas que realicen actividades mineras cuyas ventas anuales provengan en más de un 50% de minas explotadas por el mismo minero y que no excedan de 36.000 toneladas, se presume que el porcentaje al cual corresponde la Renta líquida Imponible varía dependiendo del precio promedio que tenga la libra de cobre en el año o ejercicio respectivo (Ver Cuadro N° 4).

Si sobrepasan las 36.000 toneladas de mineral metálico no ferroso o, las 2.000 UTA cuando se trate de la explotación de cualquier otro mineral, quedarán sometidas a tributar con Renta Efectiva. Para determinar las ventas, se debe sumar las ventas que realizan las comunidades o sociedades con las que esté relacionado. Sin embargo, si las ventas de la empresa en particular no superan las 500 UTA, tributará con Renta Presunta sin considerar la suma de las ventas de las sociedades con las que esté relacionado. Las ventas mensuales deberán reajustarse con el IPC del periodo comprendido entre el último día del mes anterior a de las ventas y el último día del mes anterior al cierre del ejercicio respectivo.

A continuación se presenta el Cuadro N° 4, en el cual se ilustran los porcentajes de la Base Imponible para esta actividad:

Cuadro N° 4: Base Imponible Actividad Minera

Porcentaje sobre las ventas netas anuales	Precio promedio de la libra de cobre¹¹
4%	No excede de 233,81
6%	Entre 233,81 y 248,03
10%	Entre 248,03 y 283,43
15%	Entre 283,43 y 318,91

¹¹ Fijado por la Comisión Chilena del Cobre.

Capítulo I: Las Empresas y sus Regímenes de Tributación

20%	Más de 318,91
6%	Si se trata de productos mineros sin contenido de cobre, oro o plata.

Fuente: Ley de la Renta y elaboración propia.

a.3) Actividad de Transporte, artículo 34 bis de la Ley de la Renta

Esta actividad se encuentra regulada por el artículo 34 bis de la LIR, en el cual se presume que la Renta Líquida Imponible es un 10% del valor corriente en plaza de cada vehículo¹² cuando se trate de transporte terrestre de pasajeros. Este porcentaje será el mismo cuando se trate de transporte terrestre de carga ajena incluyendo remolque, acoplado o carro similar.

Cuando se trate de contribuyentes cuya actividad sea el transporte terrestre de carga ajena podrán tributar en base a Renta Presunta siempre que las comunidades, cooperativas, sociedades de personas u otras personas jurídicas, estén formadas exclusivamente por personas naturales y los servicios facturados al término del ejercicio no excedan de 3.000 UTM. Para ello se deberán sumar los servicios facturados por las sociedades o comunidades con las que este relacionado, en caso de exceder las 3.000 UTM deberá tributar en Renta Efectiva. Sin embargo, si las ventas anuales no exceden las 1.000 UTM podrán tributar en Renta Presunta sin que sea necesario sumar las ventas de las sociedades o comunidades con las que este relacionado.

El Cuadro N° 5 expresa la Base Imponible para esta actividad, dependiendo del tipo de transporte de que se trate:

¹² Determinado por el Director del Servicio de Impuestos Internos al 1° de Enero de cada año.

Cuadro N° 5: Base Imponible Actividad de Transporte

Tipo de transporte	Base Imponible
Transporte terrestre de pasajeros	10% del valor corriente en plaza del vehículo.
Transporte terrestre de carga ajena	10% del valor corriente en plaza del vehículo.

Fuente: Ley de la Renta y elaboración propia.

Es importante mencionar que las Sociedades Anónimas son las únicas que no pueden acogerse a Renta Presunta, ya que estas siempre deben tributar en Renta Efectiva.

b) Pequeños Contribuyentes, artículo 22 de la Ley de la Renta

Este artículo se refiere a la situación tributaria de los pequeños contribuyentes, para los cuales se establece una forma distinta de pagar el Impuesto de Primera Categoría el que tiene carácter de único. Los requisitos para tributar como pequeño contribuyente se establecen en los números 1, 2, 3, 4 y 5 del presente artículo y de no ser cumplidos, estos contribuyentes deberán tributar en Renta Efectiva.

Los principales beneficiados con este régimen de tributación son las microempresas, ya que por tratarse de pequeños contribuyentes cuyas ventas no son de mayor envergadura, la Ley de la Renta los beneficia pagando un Impuesto con carácter de único con distintos porcentajes dependiendo de la actividad que realicen (Ver Cuadro N° 6).

Capítulo I: Las Empresas y sus Regímenes de Tributación

Cuadro N° 6: Impuesto Único Pequeños Contribuyentes

Artículo 22	Tipo de contribuyente	Impuesto Único de Primera de Categoría	
1°	Pequeños mineros artesanales	% aplicado sobre las ventas netas ¹³	
		1%	Si el precio internacional del cobre no excede de 248,03 centavos de dólar por libra.
		2%	Si el precio internacional del cobre excede de 248,03 y no sobrepasa los 318,91 centavos de dólar por libra.
		4%	Si el precio internacional del cobre excede de 318,91 centavos de dólar por libra.
		2%	Si se trata de otros productos mineros sin contenido de cobre, oro o plata.
2°	Pequeños comerciantes que desarrollan actividades en la vía pública	½ UTM vigente en el mes que sea exigible el tributo.	Comerciantes de ferias libres
		½ UTM vigente en el mes que sea exigible el tributo.	Comerciantes estacionados
3°	Suplementeros	0,5% del total de ventas	Suplementeros
		¼ UTM vigente en el mes que sea exigible el tributo.	Suplementeros estacionados con ventas anexas a su giro
4°	Propietarios de un taller	El monto mayor entre 2 UTM vigente en el	

¹³ Se entiende por ventas netas el precio recibido por el minero, excluida o deducida la renta de arrendamiento o regalía, cuando proceda.

Capítulo I: Las Empresas y sus Regímenes de Tributación

	artesanal u obrero	último mes de ejercicio respectivo y los Pagos Provisionales Obligatorios.	
5°	Pescadores artesanales	½ UTM vigente en el último mes de ejercicio respectivo.	Armadores artesanales de una o dos naves artesanales que no superen las 4 toneladas de registro grueso.
		1 UTM vigente en el último mes de ejercicio respectivo.	Armadores artesanales de una o dos naves artesanales que tengan sobre 4 y hasta 8 toneladas de registro grueso.
		2 UTM vigente en el último mes de ejercicio respectivo.	Armadores artesanales de una o dos naves artesanales que tengan sobre 8 y hasta 15 toneladas de registro grueso.

Fuente: Ley de la Renta y elaboración propia.

Los pequeños mineros artesanales tienen la opción de tributar en el régimen de Renta Presunta de la actividad minera establecida en el artículo 34 que hemos descrito anteriormente.

En cuanto a los gastos necesarios para producir los ingresos, se presume que son equivalentes a 2 UTA, con excepción de los pequeños mineros artesanales, cuya presunción será de un 10% de las ventas anuales de minerales.

3. Conclusión

En este capítulo hemos visto las características más relevantes de las empresas y la manera en que éstas contribuyen al ingreso total que percibe el Estado, a través del pago de Impuestos. Es por esto que el gobierno se encarga constantemente de promover incentivos sobre todo en las pequeñas y medianas empresas, ya que estas son las que aportan más del 80% del empleo nacional¹⁴, y por otra parte, son la mayor cantidad a nivel de país. Esto, sin desmerecer la importancia que tienen las microempresas y las grandes empresas, siendo estas últimas las que mayor aporte hacen en la economía nacional al pagar una gran cantidad de Impuestos, cuando reportan utilidades.

Por otra parte, los distintos regímenes de tributación que se han implementado benefician a las empresas permitiéndoles una mayor facilidad en el pago del Impuestos de Primera Categoría.

Estos regímenes de tributación se han analizado con el propósito de aclarar las diferencias entre cada uno de ellos, para una mayor comprensión de los mismos, ya que al hacer el análisis práctico de las Franquicias Tributarias se relacionarán directamente con lo expresado en este capítulo, las que dependerán en gran medida del tipo de tributación al cual estén sometidas las distintas empresas.

Para resumir de una forma más clara y esquemática lo desarrollado en este capítulo presentamos los Cuadros N° 7 y N° 8 que relacionan los regímenes de tributación con las formas jurídicas que hemos descrito y los distintos libros que son obligatorios para ellos.

¹⁴ Biblioteca del Congreso Nacional de Chile [en línea]
<http://www.bcn.cl/carpeta_temas/temas_portada.2006-08-08.7810152165>, [consulta: 27 Agosto 2007].

Capítulo I: Las Empresas y sus Regímenes de Tributación

Cuadro N° 7: Estructuras Jurídicas y Regímenes de Tributación a las que se pueden acoger.

Estructuras Jurídicas Regímenes		Empresa Individual	Empresa Individual de Responsabilidad Limitada	Sociedad de Responsabilidad Limitada	Sociedad Anónima
		Régimen General	x	x	x
Régimen Simplificado	Artículo 14 bis	x	x	x	
	Artículo 14 ter	x	x		
Régimen Especial	Renta Presunta	x	x	x	
	Pequeños Contribuyentes	x			

Fuente: Ley de la Renta y elaboración propia.

Cuadro N° 8: Libros obligados a utilizar en los regímenes tributarios

Regímenes Registros	General	Simplificado			Especial	
	Artículo 14 letra a)	Artículo 14 bis	Artículo 14 ter	Renta Presunta	Artículo 22	
Diario	x	x				
Compras y Ventas	x	x	x	x		
Remuneraciones	x	x	x	x		
Balance General	x					
Corrección monetaria	x					
Depreciación	x					
Inventarios	x					
FUT	x					

Fuente: Ley de la Renta y elaboración propia.

CAPÍTULO II
FRANQUICIAS TRIBUTARIAS CONTENIDAS EN
EL RECUADRO N° 8 DEL FORMULARIO 22

Franquicias Tributarias contenidas en el Recuadro N° 8 del Formulario 22

Como lo mencionamos en el capítulo anterior, el Estado ha establecido algunos beneficios dirigidos a apoyar a las empresas tanto en su proceso de iniciación, como en su proceso de desarrollo. Uno de estos beneficios son las Franquicias Tributarias, las cuales son incentivos tributarios otorgados por este organismo para promover a un determinado sector, actividad, región o agente de la economía, por la vía de la desgravación total o parcial, respecto de lo que correspondería pagar en el régimen general¹⁵.

Las Franquicias Tributarias que se analizarán son algunas de aquellas contenidas en el recuadro N° 8 del Formulario 22, ya que son las de mayor utilización, con lo que podremos ilustrar mejor lo que sucede tributariamente con ellas. Estas Franquicias tienen por objeto disminuir la carga impositiva que afecta a las empresas por concepto del Impuesto de Primera Categoría a través de créditos imputables directamente al mencionado tributo. Estas Franquicias Tributarias se presentan en forma separada entre aquellas contenidas en la Ley de la Renta y aquellas que están establecidas por leyes especiales.

Para el análisis de estas Franquicias Tributarias, es importante establecer los requisitos que se deben cumplir para poder optar al beneficio del mencionado crédito. Así también, es muy importante el análisis del tratamiento tributario que éstas tienen, para ello desarrollaremos algunos ejemplos para comprender de mejor forma el beneficio que estas Franquicias otorgan a las empresas.

➤ ***Franquicias Tributarias contenidas en la Ley de la Renta***

¹⁵ Servicio de Impuestos Internos [en línea]
<<http://www.sii.cl/pagina/actualizada/noticias/2003/270303noti01jo.htm>>, [Consulta: 10 Agosto 2007].

Capítulo II: Franquicias Tributarias contenidas en el Recuadro N° 8 del Formulario 22

La Ley de la Renta ha establecido, a través de la incorporación de algunos artículos o la modificación de los mismos, algunos beneficios que van directamente relacionados con el Impuesto de Primera Categoría que afecta al contribuyente.

Algunas de estas Franquicias tienen por objeto incentivar la inversión de los contribuyentes, como es el caso de la inversión en Activos Fijos o la inversión en Fondos Mutuos. Otras Franquicias ayudan al contribuyente a compensar de alguna forma otros Impuestos que hayan pagado, como es el caso del crédito por contribución de bienes raíces.

1. Crédito por Contribuciones de Bienes Raíces¹⁶

La Ley de la Renta en su artículo 20 establece que determinados contribuyentes podrán rebajar del Impuesto de Primera Categoría, el Impuesto Territorial pagado durante el año que se está declarando, ya sea que estos contribuyentes paguen el Impuesto Territorial por bienes raíces agrícolas o bienes raíces no agrícolas. Por otra parte, no todos los contribuyentes pueden rebajar este Impuesto, sino que aquellos que la ley estipula y siempre que cumplan con los requisitos que allí se establecen.

1.1. Contribuyentes y actividades que tienen derecho a utilizar este crédito

De acuerdo a lo establecido en el artículo 20 N° 1 letras a), b), c), d) y f) de la Ley de la Renta, tienen derecho al crédito por contribuciones de bienes raíces los contribuyentes que se mencionarán a continuación. No obstante lo anterior, los contribuyentes de los N°s 2, 3, 4 y 5 del artículo 20 de la LIR, con excepción de lo dispuesto por el inciso segundo de la letra f) del N° 1 del artículo 20 de la LIR, que declaren renta efectiva que no puedan utilizar o invocar el crédito en comento, las contribuciones de bienes raíces, conforme a lo dispuesto por el N° 2 del artículo 31

¹⁶ Artículo 20 de la Ley de la Renta. Circular 68 del 2 de Octubre del 2001.

Capítulo II: Franquicias Tributarias contenidas en el Recuadro N° 8 del Formulario 22

de la LIR, las podrán rebajar como un gasto tributario, siempre y cuando en la especie se de cumplimiento a las condiciones y requisitos que exige el artículo antes indicado en su inciso primero para calificar de necesario a un desembolso.

- a) Los contribuyentes que posean o exploten en calidad de propietario o usufructuario bienes raíces agrícolas, que declaren sus Impuestos en base a renta efectiva con contabilidad completa o acogidos a renta presunta, según lo dispuesto por los incisos 2° y 3° de la letra a) e inciso decimosegundo de la letra b) del N° 1 de la Ley de la Renta.
- b) Los contribuyentes que sean propietarios o usufructuarios que den en arrendamiento, subarrendamiento, usufructo u otra forma de cesión temporal de bienes raíces agrícolas, según lo dispuesto por el inciso final de la letra c) del N° 1 del artículo 20 de la Ley de la Renta.
- c) Aquellos que exploten en calidad de propietario o usufructuario bienes raíces no agrícolas mediante su arrendamiento o entrega en usufructo a título oneroso, incluyendo las empresas inmobiliarias siempre que no sean sociedades anónimas y cuando la renta de arrendamiento anual obtenida, debidamente actualizada, sea superior al 11% del avalúo fiscal del conjunto de dichos bienes, según lo dispuesto por la letra d) del N° 1 del artículo 20 de la LIR, en concordancia con lo establecido por el N° 3 del artículo 39 de la Ley de la Renta.
- d) Las sociedades anónimas que posean o exploten a cualquier título bienes raíces no agrícolas, gravándose la renta efectiva de dichos bienes determinada mediante contabilidad completa, según lo dispuesto por el inciso final de la letra d) del N° 1 del artículo 20 de la Ley de la Renta.
- e) Las empresas constructoras e inmobiliarias por los inmuebles que construyan o manden construir para su venta posterior, pudiendo utilizar

Capítulo II: Franquicias Tributarias contenidas en el Recuadro N° 8 del Formulario 22

este beneficio desde la fecha de recepción definitiva de las obras de edificación, según lo dispuesto por el inciso segundo de la letra f) del N° 1 del artículo 20 de la LIR.

1.2. Requisitos para poder acceder a esta franquicia

Se han establecido ciertos requisitos para poder utilizar este beneficio, los cuales se detallan a continuación:

- a) Los inmuebles que dan derecho al crédito por contribuciones de bienes raíces deben ser propios del contribuyente o recibidos en usufructo y ser destinados a las actividades del giro que da derecho a usar este crédito.
- b) Que se encuentren efectivamente pagadas dentro del plazo legal establecido para la presentación de la Declaración del Impuesto de Primera Categoría.
- c) El crédito debe ser imputado sólo al Impuesto de Primera Categoría que afecta a aquellas actividades de las cuales la ley autoriza su deducción, es decir las contenidas en las letras a), b), c), d) y f) del N° 1 y N° 3 del artículo 20, respecto al número 3 sólo se consideran a las empresas constructoras e inmobiliarias por los inmuebles que construyan o manden construir para su posterior venta.
- d) Cuando el Impuesto de Primera Categoría que se declara provenga tanto de actividades que dan derecho al crédito por contribuciones de bienes raíces como de actividades que no dan derecho a dicha rebaja tributaria, debe determinarse el monto del Impuesto de Primera Categoría respecto de aquellas actividades que sólo da derecho a la franquicia tributaria en comento, respecto del cual procede su deducción como crédito.

Capítulo II: Franquicias Tributarias contenidas en el Recuadro N° 8 del Formulario 22

- e) Si el contribuyente percibe ingresos por actividades que dan derecho a utilizar este beneficio y, a la vez, percibe ingresos por actividades que no dan este derecho, el contribuyente tendrá que calcular en forma separada el Impuesto de Primera Categoría de cada actividad o, deberá calcular el porcentaje que corresponde a las rentas con derecho a crédito sobre las rentas totales. Luego dicho factor se debe aplicar al Impuesto de Primera Categoría determinado por la empresa, el cual reflejará el tope a utilizar como crédito por contribuciones de bienes raíces.

- f) Los contribuyentes que exploten bienes raíces no agrícolas, que no sean Sociedad Anónima, deberán determinar la Renta Efectiva del conjunto de dichos bienes, ya sea que superen o no el 11% del avalúo fiscal. Si al determinar la Renta Efectiva, esta supera el 11% del avalúo fiscal podrá utilizar la rebaja del crédito por contribución de bienes raíces. Por el contrario, si la Renta Efectiva no supera el 11% del avalúo fiscal, el contribuyente queda exento de pagar el Impuesto de Primera Categoría de acuerdo a lo establecido en el N° 3 del artículo 39 de la LIR y, por ende, no podrá utilizar el mencionado crédito.

- g) Si el bien raíz no está comprendido en forma total o parcial en el avalúo fiscal afecto a Impuesto Territorial, no dará derecho a utilizar este beneficio.

1.3. Tratamiento tributario¹⁷

Como hemos mencionado anteriormente, el pago del Impuesto Territorial puede ser utilizado por los contribuyentes como un crédito en contra del Impuesto de Primera Categoría. Para esto, dichas contribuciones deben estar debidamente actualizadas por la variación que experimente el Índice de Precios al Consumidor entre el último día del mes anterior a la fecha de pago de la contribución y el último día del mes anterior al cierre del ejercicio respectivo.

¹⁷ Suplemento tributario; Operación Renta 2007.

Capítulo II: Franquicias Tributarias contenidas en el Recuadro N° 8 del Formulario 22

El monto que podrá ser rebajado, es el valor neto de las cuotas pagadas, incluyendo los recargos que se establezcan en leyes especiales y excluyendo los recargos por atraso en el pago de las mismas.

Si al rebajar este crédito del Impuesto de Primera Categoría que el contribuyente deba pagar por actividades que dan derecho a utilizar este beneficio resultara un excedente, este no podrá imputarse al Impuesto de Primera Categoría de que se deba pagar por actividades que no dan derecho a utilizar estos beneficios. Por otra parte, tampoco puede utilizarse en ejercicios posteriores ni solicitarse devolución, es decir, el excedente se pierde.

En el caso de los bienes raíces agrícolas, cuando el contribuyente tribute en renta efectiva y tenga derecho a utilizar este crédito, si al imputarlo resulta un excedente, este podrá ser utilizado en contra del Impuesto de Primera Categoría por actividades agrícolas acogidas a renta presunta y que la ley autorice a rebajar. Así también, si existe remanente en actividades agrícolas acogidas a renta presunta, podrá imputarse en contra del Impuesto de Primera Categoría de las actividades acogidas a renta efectiva.

Los contribuyentes que no puedan utilizar este beneficio, podrán rebajar las contribuciones como un gasto, de acuerdo a lo estipulado en el N° 2 del artículo 31 de la Ley de la Renta y siempre que se trate de un desembolso necesario para producir la renta. En tanto que, cuando el contribuyente utilice las contribuciones como un crédito, éstas toman la calidad de gasto rechazado al determinar la Renta Líquida Imponible.

Por otra parte, si el contribuyente tiene derecho a usar este beneficio, pero durante el ejercicio al que pertenecen las contribuciones tiene pérdida tributaria o, se encuentra exento del Impuesto de Primera Categoría, dicho crédito por

Capítulo II: Franquicias Tributarias contenidas en el Recuadro N° 8 del Formulario 22

contribuciones de bienes raíces se pierde, ya que no puede ser utilizado en ejercicios siguientes, ni se puede solicitar su devolución.

A continuación se presenta el Cuadro N° 9, en el cual se establece la manera en que se determina el monto a rebajar como crédito por contribuciones:

Cuadro N° 9: Forma de determinar el crédito por contribuciones de bienes raíces

Conceptos a considerar por concepto de contribuciones	Monto del crédito a utilizar
Cuotas pagadas a valor neto	xxx
+ Actualización, (factor, mes efectivo de pago)	xxx
+ Recargos establecidos por leyes especiales	xxx
(-) Derechos de aseo	(xxx)
(-) Reajustes, intereses y multas por mora en el pago	(xxx)
= Monto del crédito con derecho a utilizar	xxx

Fuente: Elaboración propia.

1.3.1. Ejemplo

La empresa “Los Montes Ltda.” Rut 78.224.456-6, constituida por 3 socios personas naturales, ubicada en el kilómetro 8 camino a Monte Blanco, tiene como giros el Cultivo de remolacha y la Venta de bicicletas. Se dedica a la explotación de bienes raíces agrícolas propios tributando en base a Renta Efectiva según el artículo 20 N° 1 letra a) de la LIR y arrienda un local para su actividad comercial en la ciudad de San Carlos, por cuya actividad tributa en base al artículo 20 N° 3 de la LIR.

“Los Montes Ltda.” efectúa pagos por contribuciones de bienes raíces agrícolas por \$8.000.000.

Antecedentes	Montos \$
---------------------	------------------

Capítulo II: Franquicias Tributarias contenidas en el Recuadro N° 8 del Formulario 22

Ingresos actualizados provenientes de la Actividad Agrícola con derecho a crédito.	82.000.000
Ingresos actualizados provenientes del local comercial s/derecho a crédito.	135.000.000
Total Ingresos	\$217.000.000
Costos y Gastos actualizados de la Actividad Agrícola c/derecho a crédito (Incluida las Contribuciones de bienes raíces).	45.000.000
Costos y Gastos actualizados del local comercial s/derecho a crédito	72.500.000
Costos y Gastos comunes	12.500.000
Total Costos y Gastos	\$130.000.000
Ingresos provenientes de la Actividad Agrícola con derecho a crédito	82.000.000
(-) Costos y Gastos identificables	(45.000.000)
(-) Proporción costos y gastos comunes 37,8% (82.000.000/217.000.000)	(4.725.000)
Renta con Derecho a Crédito	\$32.275.000

Determinación del Impuesto a pagar	
Antecedentes	Montos \$
Rentas con derecho a crédito	32.275.000
(+) Gasto rechazado por Contribuciones de bienes raíces	8.000.000
Rentas sin derecho a crédito	54.725.000
Base Imponible	\$95.000.000
Impuesto Territorial actualizado	8.000.000
Tope Crédito: $40.275.000/95.000.000 = 0,42394737$ sobre Impuesto de Primera Categoría	

Desarrollo	Montos \$
Impuesto Primera Categoría (\$ 95.000.000 * 17%)	16.150.000
(-) Crédito Tope (\$ 16.150.000*0,42394737)	(6.846.750)

Capítulo II: Franquicias Tributarias contenidas en el Recuadro N° 8 del Formulario 22

Impuesto a pagar	\$9.303.250
-------------------------	--------------------

Fuente: Elaboración propia.

- Comentario

La empresa “Los Montes Ltda.” percibe ingresos que dan derecho a la utilización de esta Franquicia en el caso de la actividad agrícola, por encontrarse dentro del artículo 20 N° 1 y, también percibe ingresos que no dan derecho a esta Franquicia por el negocio clasificado en el artículo 20 N° 3, tributando por ambas actividades en base a Renta Efectiva.

Debido a que el Impuesto de Primera Categoría que debe pagar esta empresa comprende ambas actividades y la utilización del crédito por Contribuciones de bienes raíces es sólo por el Impuesto de la actividad agrícola, debe determinar la proporción correspondiente a dicha actividad, para imputar este crédito sólo a la parte del Impuesto que tiene derecho a esta rebaja, en este caso dicho porcentaje corresponde al 42,394737%.

Como las Contribuciones se utilizaron como crédito contra el Impuesto de Primera Categoría, se debe considerar este monto como un agregado a la Base Imponible. Al utilizar esta Franquicia la empresa disminuye su Impuesto a pagar a \$9.303.250.

Por otra parte, el Impuesto Territorial pagado durante el año 2006 es de \$8.000.000, pero como el tope que se puede utilizar como crédito contra el Impuesto es del 42,394737% de dicho Impuesto, se utiliza como crédito \$6.846.750 y la diferencia de \$1.153.250 se pierde.

2. Crédito por rentas de Fondos Mutuos sin derecho a devolución¹⁸

Capítulo II: Franquicias Tributarias contenidas en el Recuadro N° 8 del Formulario 22

El Fondo Mutuo es el patrimonio integrado por aportes de personas naturales y jurídicas, denominadas partícipes, para su inversión en valores de oferta pública tales como acciones, cuotas de fondos de inversión, bonos, pagarés, letras hipotecarias, etc. Este patrimonio es administrado por una sociedad anónima, por cuenta y riesgo de los partícipes, quienes tienen el derecho a rescatar parcial o totalmente sus aportes en cualquier momento sujeto a las condiciones pactadas. Los Fondos Mutuos pueden ser de inversión en instrumentos de Renta Fija de corto, mediano y largo plazo, los cuales invierten en títulos estatales, depósitos y pagarés bancarios. También pueden ser de inversión en instrumentos de Renta Variable, los cuales pueden invertir en acciones, cuotas de fondo de inversión y títulos de renta fija de corto, mediano y largo plazo.¹⁹.

2.1. Tratamiento tributario²⁰

Las rentas por inversiones en Fondos Mutuos se encuentran clasificadas en el N° 2 del artículo 20 de la Ley de la Renta, pero si las rentas son obtenidas por contribuyentes que desarrollen actividades de los números 1, 3, 4 y 5 del artículo 20 de la LIR, que demuestren sus rentas efectivas mediante un balance general y siempre que la inversión generadora de dichas rentas forme parte del patrimonio de la empresa, tales rentas se comprenderán como ingresos de los números anteriormente indicados, encontrándose afectas al Impuesto de Primera Categoría por el mayor valor que se produzca en el rescate de dichos fondos.

De acuerdo a lo anterior, los contribuyentes que se encuentren afectos a este Impuesto tributarán por el mayor valor obtenido de la diferencia entre el valor de rescate y el valor de adquisición debidamente reajustado por la variación del Índice de Precios al Consumidor entre el último día del mes anterior al de

¹⁸ Ley 19.768 publicada el año 2001, publicada el 7 de Noviembre del 2001

¹⁹ Servicio de Impuestos Internos [en línea]

http://www.sii.cl/portales/inversionistas/actividades_economicas/fondos_mutuos.htm, [Consulta: 16 Octubre 2007].

²⁰ Artículo 18 quater de la Ley de la Renta, inciso primero. Suplemento tributario; Operación Renta 2007.

Capítulo II: Franquicias Tributarias contenidas en el Recuadro N° 8 del Formulario 22

adquisición y el último día del mes anterior al del rescate. En tanto que los contribuyentes sometidos a las normas del artículo 41 de la Ley de la Renta pagarán este Impuesto por el mayor valor determinado por la diferencia entre el valor de rescate y el valor libros de la adquisición.

Es importante mencionar que los contribuyentes que no determinen sus rentas mediante Renta Efectiva, quedarán exentos del Impuesto de Primera Categoría por ese mayor valor. En tanto que no podrán utilizar el crédito establecido en el artículo 18 quater de la Ley de la Renta.

2.1.1. Crédito imputable al Impuesto de Primera Categoría

El artículo 18 quater de la Ley de la Renta en su inciso final, establece que los inversionistas de Fondos Mutuos accionarios que no se encuentren en la situación contemplada en el artículo 18 ter, es decir, los partícipes que hayan invertido en Fondos Mutuos con anterioridad al 20 de Abril del año 2001, y que deban pagar el Impuesto de Primera Categoría por la rentabilidad obtenida en esos fondos, pueden rebajar diferentes porcentajes del mayor valor, debidamente actualizado por la variación experimentada por el Índice de Precios al Consumidor entre el último día del mes que antecede al de la obtención de la Renta y el último día del mes de noviembre del año respectivo²¹, como un crédito en contra del mencionado Impuesto. Estos porcentajes de crédito varían de acuerdo a la inversión promedio anual que tengan las acciones y que detallamos a continuación, en el Cuadro N° 10:

Cuadro N° 10: Porcentajes de créditos por rentas de Fondos Mutuos

²¹ Penúltimo inciso del artículo 54 de la Ley de la renta.

Capítulo II: Franquicias Tributarias contenidas en el Recuadro N° 8 del Formulario 22

Porcentaje de crédito	Inversión promedio anual de las acciones
5 %	50% o más
3%	Entre 30% y menos de 50%

Fuente: Elaboración propia.

Este crédito podrá ser utilizado siempre que las rentas que se están declarando incluyan rentas por mayores valores obtenido en el rescate de cuotas de Fondos Mutuos accionarios de Sociedades Anónimas constituidas en Chile. Si los contribuyentes del artículo 14 bis, no han efectuado retiros o si los contribuyentes que lleven contabilidad completa obtuvieran pérdidas tributarias y hayan obtenido rentas por el rescate de cuotas de Fondos Mutuos accionarios, no podrán utilizar el crédito antes mencionado.

Por otra parte, si el mayor valor obtenido en el rescate de cuotas de Fondos Mutuos es mayor a la Base Imponible que se está declarando, el mencionado crédito se aplicará sólo hasta el monto de las rentas que se están declarando. Por ende, si el crédito que se está imputando es mayor al Impuesto que se debe pagar, el exceso no tiene derecho a devolución.

La sociedad Administradora de Fondos Mutuos deberán emitir al Servicio de Impuestos Internos las nóminas de las inversiones y rescates efectuadas por los inversionistas durante el año calendario que se está declarando. Para esto, la Sociedad deberá emitir a dicho organismo la Declaración Jurada N° 1892.

Así también deberán informar a los partícipes el detalle de su inversión con los beneficios y créditos a los que tienen derechos, a través del certificado N° 10²², el cual debe emitirse hasta el 10.03.2007.

²² Resolución Exenta N° 05 del 28 de Enero del 2002, emitida por el Servicio de Impuestos Internos.

Capítulo II: Franquicias Tributarias contenidas en el Recuadro N° 8 del Formulario 22

Todo lo dispuesto anteriormente y en concordancia con lo dispuesto en el capítulo I, los contribuyentes que pueden utilizar los mencionados créditos son los que determinen sus rentas mediante los del artículo 14 letra a) y 14 bis.

2.1.2. Ejemplo

La empresa “Pirámides Chile Ltda.” Rut 68.326.127-3, constituida por 3 socios personas naturales, ubicada en calle Maipón N° 557 en la ciudad de Concepción, realiza la actividad económica de Fabricación de juegos y juguetes, acogida al artículo 14 bis de la Ley de la Renta, por lo cual tributa en Renta Efectiva con contabilidad.

Realiza inversiones en Fondos Mutuos accionarios el 10.05.2000 en Banchile Administradora general de Fondos Mutuos S.A., Rut 97.764.873-2, la cual informa a través del certificado N° 10 que la inversión promedio anual en acciones es del 55%.

Antecedentes	N° de Cuotas * Valor de cada cuota	Monto \$
Retiros actualizados al 31.12.2006		3.000.000
Inversión efectuada el 10.05.2000	1.500 * 1.000	1.500.000
Rescate de cuotas al 25.09.2006	1.500 * 1.300	1.950.000
Mayor valor obtenido por el rescate		450.000
Mayor valor obtenido por el rescate actualizado		500.000
Inversión Promedio anual de las acciones 55%	→	Crédito a utilizar 5%
Crédito a utilizar		25.000

Desarrollo	Montos \$
Base Imponible (\$ 3.000.000 * 17%)	510.000
(-) Crédito a utilizar (\$ 500.000 * 5%)	(25.000)
Impuesto a Pagar	\$485.000

Fuente: Elaboración propia.

- Comentario

En este caso, Pirámides Chile Ltda. es una empresa que tributa según las normas de artículo 14 bis, por lo que de acuerdo a lo establecido en el artículo 18 quater de la Ley de la Renta, puede utilizar el crédito contra el Impuesto de Primera Categoría por un monto equivalente a \$25.000, ya que según lo informado por la Sociedad Administradora de Fondos Mutuos, a través del certificado N° 10, la inversión promedio anual de las acciones es de un 55%, por lo tanto tiene derecho a utilizar este crédito por un 5% del mayor valor obtenido en el rescate de cuotas de Fondos Mutuos accionarios, lo que le permite rebajar el Impuesto a \$485.000.

Si se tratara de una empresa que no tributa en Renta Efectiva con contabilidad, que realice inversión en Fondos Mutuos accionarios, no tendría derecho a utilizar el crédito del artículo 18 quater, debido a que no cumpliría los requisitos establecidos en dicho artículo.

3. Crédito por bienes físicos del Activo Inmovilizado²³

La compra de bienes físicos del activo inmovilizado adquiridos nuevos o terminados de construir, da derecho a un crédito que podrá ser imputado en contra del Impuesto de Primera Categoría del ejercicio en que ocurrió la adquisición de dichos bienes. La ley establece ciertos requisitos para poder utilizar este beneficio, los que se detallarán a continuación.

3.1. Situaciones en que los Contribuyentes pueden optar a este beneficio

Los contribuyentes que pueden optar a este beneficio son los que declaren mediante renta efectiva con contabilidad completa. De acuerdo a lo establecido en

²³ Establecido en el artículo 33 bis de la Ley de la Renta.

Capítulo II: Franquicias Tributarias contenidas en el Recuadro N° 8 del Formulario 22

el capítulo I, pueden optar a este beneficio los contribuyentes que tributen según lo dispuesto en el artículo 14 letra a) y 14 bis.

Para utilizar este crédito, el activo inmovilizado debe ser adquirido nuevo y debe ser depreciable, sin importar si es adquirido en el mercado nacional o en el extranjero o, si es construido por el mismo contribuyente o a través de otra empresa.

También podrán optar a este beneficio las empresas que tomen en arrendamiento con opción de compra bienes corporales muebles nuevos, en el ejercicio comercial que se está declarando.

3.2. Situación en que los contribuyentes no pueden optar a este beneficio

Los contribuyentes que no pueden optar a este beneficio son las empresas del Estado, ni las empresas en que el Estado, sus organismos o empresas o Municipalidades tengan una participación o interés superior al 50% del capital.

Cuando se trate de bienes construidos cuyas obras se refieran a mantención o reparación del bien, estas no darán derecho al mencionado crédito. Lo mismo sucede cuando se trata de activos que pueden ser usados para fines habitacionales o de transporte, excluidos los camiones, camionetas de cabina simple u otros destinados exclusivamente al transporte de carga.

Por otra parte, tampoco podrán utilizar este crédito cuando una empresa entregue los bienes en arrendamiento con opción de compra.

3.3. Tratamiento tributario²⁴

El crédito que actualmente se puede utilizar en contra del Impuesto de Primera Categoría equivale al 6% del valor de los bienes físicos del activo inmovilizado, adquiridos nuevos o terminados de construir durante el ejercicio para los años tributarios 2008, 2009 y 2010, de acuerdo al artículo 2 de la Ley N° 20.171 publicada el 16 de Febrero de 2007, el cual puede ser rebajado con un tope máximo de 650 UTM²⁵ a diciembre de cada año. Este porcentaje es el mismo para los bienes tomados en leasing, el cual se calcula sobre el valor total del contrato.

Antes de la publicación de la Ley antes mencionada, el crédito del artículo 33 bis correspondía a un 4%, cuyo tope era de 500 UTM.

Mientras el crédito del artículo 33 bis sea inferior al tope establecido, se podrá utilizar completamente contra el Impuesto determinado, y en caso de existir un remanente por este concepto no dará derecho a devolución. En tanto que si el tope de las 650 UTM es menor al 6% de crédito, el monto que se utilizará contra el Impuesto de Primera Categoría son las 650 UTM, deduciendo siempre el monto menor entre ambos.

Para realizar el cálculo del crédito se deben actualizar los bienes al término del ejercicio y dicho cálculo se realizará antes de deducir la depreciación correspondiente. Para actualizar el valor neto inicial del ejercicio respectivo se reajustará de acuerdo a la variación experimentada por el Índice de Precios al Consumidor entre el último día del segundo mes anterior al de iniciación del ejercicio y el último día del mes anterior al del balance. En tanto que para reajustar los bienes adquiridos durante el ejercicio, se realizará por la variación del Índice de

²⁴ Suplemento tributario; Operación Renta 2007.

²⁵ De acuerdo a la Circular N° 20 del 29 de Marzo de 2007.

Precios al Consumidor entre el último día del mes anterior al de adquisición y el último día del mes anterior al del balance²⁶.

El crédito por bienes físicos del activo inmovilizado en aquella parte que sea efectivamente rebajada del Impuesto de Primera Categoría por los contribuyentes que tienen derecho a dicha franquicia, constituirá un menor costo de adquisición, es decir, el monto que sea utilizado efectivamente en contra del Impuesto de Primera Categoría, deberá deducirse en la proporción que corresponda, del costo de adquisición determinado al término del ejercicio. Todo ello para los efectos del cálculo de la depreciación de ese ejercicio así como para los fines de aplicación de las normas sobre revalorización y depreciación de los ejercicios siguientes.

Por consiguiente, cuando el citado crédito no hubiera sido utilizado en los fines señalados anteriormente, no habrá obligación de efectuar ajuste alguno al costo de los mencionados bienes, o si éste hubiera sido rebajado parcialmente, el referido ajuste deberá practicarse sólo por aquella parte utilizada como crédito.

3.3.1. Ejemplo

La empresa "Work System Ltda." Rut 77.865.444-2 está compuesta por 4 socios personas naturales, ubicada en la ciudad de San Carlos calle Independencia N° 517, cuyo giro comercial es Servicio de Telefonía fija, por cuya actividad tributa con renta efectiva y contabilidad completa. Para poder desarrollar sus actividades adquiere en enero de 2006 camionetas para efectuar transporte de su giro.

²⁶ De acuerdo a lo establecido en el artículo 41 N° 2 de la Ley de la Renta.

Capítulo II: Franquicias Tributarias contenidas en el Recuadro N° 8 del Formulario 22

a) Work System Ltda. utiliza el crédito por activo inmovilizado.

Antecedentes	Montos \$
Activos adquiridos el 05.01.06, actualizados al 31.12.2006 (10 años de vida útil)	50.000.000
Crédito por activo inmovilizado ($\$50.000.000 * 4\%$)	2.000.000
Depreciación al 31.12.2006 $((50.000.000-2.000.000)/120)$ *12	4.800.000
RLI (sin considerar gasto por depreciación)	34.800.000
Renta Líquida Imponible (considerando el gasto por depreciación)	30.000.000
Desarrollo	Montos \$
Impuesto Primera Categoría ($\$ 30.000.000 * 17\%$)	5.100.000
(-) Crédito ($\$ 50.000.000 * 4\%$) Tope: 500 UTM a diciembre= \$ 16.103.000	(2.000.000)
Impuesto a pagar	\$ 3.100.000

Fuente: Elaboración propia.

- Comentario

La empresa Work System Ltda., al haber realizado inversión en Activos Fijos puede utilizar el crédito establecido en el artículo 33 bis de la LIR, correspondiente a un 4% del valor de dichos bienes, con tope de 500 UTM, pero como en este caso el crédito es menor al tope, se utiliza el 4% como crédito correspondiente a \$2.000.000.

Este crédito constituirá un menor costo de adquisición para los bienes del activo inmovilizado, el cual correspondía a \$50.000.000 y por el hecho de haber utilizado esta franquicia el costo de adquisición para efecto de cálculo de depreciación es de \$48.000.000.

Capítulo II: Franquicias Tributarias contenidas en el Recuadro N° 8 del Formulario 22

b) Work System Ltda. no utiliza el crédito por activo inmovilizado.

En esta situación se trata de la misma empresa del planteamiento del ejercicio, con la diferencia que ahora se adquieren camionetas doble cabina, por lo cual no se puede utilizar el crédito por activo inmovilizado.

Antecedentes	Montos \$
Activos adquiridos el 05.01.06, actualizados al 31.12.2006 (10 años de vida útil)	50.000.000
Depreciación al 31.12.2006 (50.000.000/120) *12	5.000.000
RLI (sin considerar gasto por depreciación)	34.800.000
Renta Líquida Imponible (considerando el gasto por depreciación)	29.800.000
Desarrollo	Montos \$
Impuesto Primera Categoría (\$ 29.800.000 * 17%)	5.066.000
Impuesto a pagar	\$ 5.066.000

Fuente: Elaboración propia.

- Comentario

En esta situación disminuye la Base Imponible, debido que no se puede utilizar el crédito contra el Impuesto, por no cumplir los requisitos estipulados en el artículo 33 bis de la LIR. En consecuencia, no disminuye el costo de los activos inmovilizados, manteniéndose en \$50.000.000 y por ende, el monto de la depreciación es mayor, lo que provoca dicha disminución en la Base Imponible, debido a que el gasto por depreciación es mayor que en la situación anterior.

Sin embargo, el Impuesto a pagar es mayor, ya que no se utiliza la Franquicia por Activo Inmovilizado, aumentando el Impuesto a \$5.066.000.

➤ **Franquicias Tributarias contenidas en leyes especiales**

Algunas Franquicias Tributarias contenidas en el recuadro N° 8 del Formulario 22, no están contempladas expresamente en la Ley de la Renta, sino que se han establecido a través de la promulgación de algunas leyes especiales, pero que también tienen como propósito ayudar al contribuyente a disminuir la carga tributaria.

Las donaciones analizadas tienen como objetivo principal incentivar a las empresas a efectuar donaciones a las entidades donatarias que cumplan los requisitos establecidos en las diferentes leyes que las regulan.

4. Crédito por donaciones a Universidades e Institutos Profesionales²⁷

La Ley 18.681 establece que el 50% de las donaciones efectuadas a estos organismos, se podrán utilizar como crédito en contra del Impuesto de Primera Categoría. Los requisitos que rigen a los donantes, donatarios, a las donaciones y, el tratamiento tributario que estas tienen, los desglosaremos de la forma que a continuación se indica.

4.1. Requisitos de los donantes

Para acceder a este beneficio, los contribuyentes que las efectúen deben ser contribuyentes del Impuesto de Primera Categoría que determinen sus rentas en base a renta efectiva con contabilidad completa o simplificada a base de retiros o distribuciones. Por lo tanto, estos contribuyentes pueden ser aquellos que tributan de acuerdo a lo establecido en el artículo 14 y 14 bis de la Ley de la Renta, dejando afuera a aquellos contribuyentes que tributen en renta presunta y a

²⁷ Ley 18.681 publicada en 1987, con las modificaciones de la Ley 19.946, publicada el 11.05.2004.

Capítulo II: Franquicias Tributarias contenidas en el Recuadro N° 8 del Formulario 22

los pequeños contribuyentes, de acuerdo a lo establecido en el Capítulo I, y/o aquellos afectos al Impuesto Único.

Las empresas donde el Estado, sus empresas y organismos, tengan una participación igual o superior al 50% no podrán acogerse a este beneficio.

4.2. Requisitos de los donatarios

Los donatarios que reciban estas donaciones serán las Universidades e Institutos Profesionales estatales y particulares reconocidos por el Estado.

Los donatarios deberán extender un certificado a la entidad donante cuyo título debe ser “Certificado que acredita donaciones artículos 69, Ley N° 18.681”, con la finalidad de acreditar la efectividad de la donación ante el Servicio de Impuestos Internos. En este certificado se debe identificar al donante, el monto de la donación, la fecha en que se efectúa esta donación y el destino que se le va a dar. La entidad responsable de esto es el Ministerio de Educación y el plazo máximo de entrega al Servicio de Impuestos Internos es el 16 de Abril de cada año²⁸.

4.3. Requisitos de las donaciones

Para que los contribuyentes puedan acceder a estos beneficios, las donaciones deben cumplir los siguientes requisitos:

- a) Las donaciones efectuadas con este propósito deben efectuarse en dinero, encontrarse registradas dentro del ejercicio en el cual se incurrió en el desembolso y estar claramente asentada en los registros contables de los donantes.

²⁸ De acuerdo a lo establecido en la Circular N° 24 del 07 de Mayo de 1993.

Capítulo II: Franquicias Tributarias contenidas en el Recuadro N° 8 del Formulario 22

- b) Estas donaciones tienen un límite global absoluto del 4,5% de la RLI (Ver punto 9 pág. 94). Por lo tanto, el monto de la donación no debe sobrepasar dicho límite. Si el monto de la donación es mayor, la parte que lo excede se considerará gasto rechazado.

Por otra parte, el 50% de la donación correspondiente al crédito no puede superar el límite establecido en la ley que las rige, consistente en 14.000 UTM, este es el tope máximo que los contribuyentes pueden descontar cada año, considerándose para esto, tanto las donaciones efectuadas durante el ejercicio, como también los saldos de créditos provenientes de ejercicios anteriores.

- c) Estas donaciones están liberadas del trámite de la insinuación y se encuentran exentas del Impuesto a las herencias y donaciones establecido en la Ley N° 16.271.

4.4. Destino que deben tener las donaciones

Las donaciones que se efectúen a establecimientos de educación superior deberán ser destinadas para lo siguiente:

- a) Financiar la adquisición de bienes inmuebles y de equipamiento.
- b) Invertir en infraestructuras que tengan por objeto apoyar el perfeccionamiento del quehacer académico.
- c) Financiar proyectos de investigación de estas instituciones.

De acuerdo a lo anterior, si los establecimientos de educación superior utilizan las donaciones para adquirir bienes muebles, estos quedarán afectos a los fines de docencia, investigación y extensión de la Institución. Si no se cumple lo

anterior, la Universidad o Instituto infractor deberá enterar en arcas fiscales el monto del Impuesto que hubiere dejado de pagar el donante por este motivo, debidamente reajustado por el Índice de Precios al Consumidor.

Lo dispuesto anteriormente no regirá cuando la Universidad o Institución sustituya un bien inmueble por otro que tenga igual o mayor valor, siempre que esté destinado a los mismos fines que el inmueble sustituido.

4.5. Tratamiento Tributario²⁹

La Ley 18.681 establece que el contribuyente que efectúe donaciones para estos fines, tendrá el derecho de rebajar el 50% de esta como un crédito en contra del Impuesto de Primera Categoría con un límite máximo de 14.000 UTM al 31 de diciembre del ejercicio en el cual se efectuó dicha donación y el 50% restante se acoge al artículo 31 N° 7, el cual constituirá un gasto necesario con tope del 2% de la RLI o del 1,6 por mil del capital propio de la empresa al término del ejercicio.

De existir pérdida tributaria la donación se afecta con el tope establecido en el artículo 31 inciso 3 N° 7 de la LIR, por lo que se aceptaría como gasto el 1,6 por mil del capital propio tributario y el valor restante de la donación se considera gasto rechazado afecto a las normas del artículo 21 de la Ley de la Renta.

Si el monto del crédito fuera mayor al Impuesto determinado, se debe utilizar sólo hasta el monto que cubre el Impuesto de Primera Categoría, debido a que por el exceso no se puede solicitar devolución, pero la ley permite que este exceso se pueda volver a utilizar en ejercicios siguientes debidamente reajustado de acuerdo a la variación del IPC entre el último día del segundo mes anterior al de iniciación del ejercicio y el último día del mes anterior al del balance.

²⁹ Suplemento tributario; Operación Renta 2007.

Capítulo II: Franquicias Tributarias contenidas en el Recuadro N° 8 del Formulario 22

Los contribuyentes que puedan hacer uso de este beneficio, deberán efectuar estas deducciones en el ejercicio en que efectivamente se haya realizado la donación, reajustadas de acuerdo a la variación del IPC entre el último día del mes anterior al de la donación y el último día del mes anterior a la fecha del balance o al cierre del ejercicio.

En el siguiente Cuadro se expone en forma esquemática la determinación del Impuesto a pagar cuando las empresas tengan derecho a imputar el crédito por donaciones a Universidades e Institutos Profesionales:

Cuadro N° 11: Forma de imputar el crédito por donaciones a Universidades e Institutos Profesionales

	Concepto	Artículo
	Utilidad según Balance	xxx
+	Agregados:	
	50% de donación que constituye crédito	xxx
=	Renta Liquida Imponible	xxx
	RLI * 17%	xxx
=	Impuesto de Primera Categoría	xxx
-	50% de donación que constituye crédito	(xxx)
=	Impuesto total a pagar	xxx

Fuente: Elaboración propia.

4.5.1. Ejemplo

La empresa “Brillante Ltda.” Rut 73.777.288-7, compuesta por 4 personas naturales, ubicada en calle Maipón N° 235 en la ciudad de Chillán, se dedica a desarrollar la actividad económica de Fabricación de lámparas y equipo de iluminación, por lo cual tributa en Renta Efectiva con contabilidad.

Capítulo II: Franquicias Tributarias contenidas en el Recuadro N° 8 del Formulario 22

Realiza en septiembre del año comercial 2006 una donación en dinero a la Universidad del Bío-Bío con el fin de que se invierta en infraestructura que tenga por objeto el perfeccionamiento del quehacer académico.

Antecedentes	Montos \$
Utilidad según Balance	11.000.000
Donación 10.09.06 actualizada	800.000
R.L.I para el tope global del 4,5%	11.800.000
Tope global 4,5%	531.000
Gasto rechazado (monto donación que supera tope global)	269.000

Detalle de la donación a Universidades e Institutos Profesionales				
Tope Crédito por donación				Montos \$
➤ 50% de la donación del tope global absoluto				265.500
Tope de 14.000 UTM a Diciembre de 2006 (32.206 * 14.000)				450.884.000
Monto a utilizar como crédito (Se utiliza el menor de los 2 topes)				
Tope Gasto por donación				Montos \$
50% donación se rebaja como gasto del artículo 31 N° 7 (provisorio)				265.500
➤ Tope gasto aceptado 2% RLI ((11.800.000/1,02) * 0,02)				231.373
➤ Tope de 1,6% o Capital Propio Tributario (Supuesto)				210.000
Situación de la donación				
Donación	Total	Crédito utilizable	Gasto aceptado	Gasto rechazado
Universidades e Institutos Profesionales	800.000	265.500	231.373	269.000 + 34.127

Desarrollo	Montos \$
Determinación R.L.I	
Utilidad según Balance	11.000.000
+ Crédito 50% donación utilizable	265.500
+ 50% Gasto aceptado (Provisorio)	265.500
+ Gasto rechazado	<u>269.000</u>

Capítulo II: Franquicias Tributarias contenidas en el Recuadro N° 8 del Formulario 22

Sub-Total	11.800.000
(-) Gasto aceptado por donación	(231.373)
Renta Líquida Imponible	11.568.627
Impuesto de Primera Categoría (11.568.627 * 17%)	1.966.667
(-) Crédito por donaciones	(265.500)
Impuesto a pagar	\$1.701.167

Fuente: *Elaboración propia.*

- Comentario

La empresa Brillante Ltda., efectuó una donación a Universidades e Institutos Profesionales por la suma de \$800.000, teniendo derecho a la utilización de esta Franquicia Tributaria debido a que cumple con los requisitos para poder utilizar este beneficio.

Como el límite global del 4,5% correspondiente a \$531.000 es menor a la cantidad donada, la empresa sólo podrá utilizar como crédito el 50% de dicho límite correspondiente a \$265.500, en tanto que la diferencia entre la donación efectuada y el límite global constituirá gasto rechazado por la suma de \$269.000 aumentándose a la Renta Líquida Imponible, y como el gasto aceptado tiene tope del 2% de la RLI, el exceso también se considera gasto rechazado, encontrándose ambas cantidades (\$303.127) afectas al artículo 21 de la LIR.

Por lo tanto, al utilizar esta Franquicia Tributaria el Impuesto a pagar disminuye a \$1.701.167, lo que le permite a la empresa ahorrar \$265.500 por concepto de Impuesto.

De esta manera, si Brillante Ltda. no hubiera cumplido los requisitos para poder optar a esta Franquicia el Impuesto a pagar sería de \$2.006.000, ya que por encontrarse en esta situación, la donación se debe aumentar como gasto rechazado a la utilidad según balance, debido a que no cumple las condiciones

Capítulo II: Franquicias Tributarias contenidas en el Recuadro N° 8 del Formulario 22

para ser rebajado como gasto de acuerdo al artículo 31 de la Ley de la Renta, y en consecuencia se encontraría afecta a lo establecido en el artículo 21 de la LIR.

5. Crédito por Donaciones para fines Educativos³⁰

Este crédito permite a determinadas empresas que se encuentran afectas al Impuesto de Primera Categoría, rebajar de dicho tributo parte de las donaciones que efectúen con fines educacionales, pero deben dar cumplimiento a ciertas condiciones, las cuales serán comentadas a continuación.

5.1. Requisitos del donante

Los contribuyentes que efectúen estas donaciones deben ser aquellos que tributen con el Impuesto de Primera Categoría, que declaren su renta efectiva mediante contabilidad completa, es decir, aquellos que se encuentren acogidos al artículo 14 letra a) y 14 bis. En consecuencia, no podrán acogerse a este beneficio los contribuyentes que tributen con renta presunta, ni los pequeños contribuyentes.

Los donantes no podrán ser las empresas del Estado y aquellas en las que el Estado, sus organismos o empresas y las municipalidades, tengan una participación o interés superior al 50% del capital.

El donante puede entregar estas donaciones en comisión de confianza, a una Institución bancaria para que ella administre e invierta los fondos, que igualmente tendrán como finalidad financiar un proyecto educativo.

³⁰ Ley 19.247, publicada el 15 de Septiembre de 1993.

5.2. Requisitos del donatario

Para que proceda la utilización de este beneficio, los beneficiarios o donatarios de estas donaciones deberán ser los siguientes:

- a) Establecimientos educacionales que sean administrados directamente por las Municipalidades o sus Corporaciones.
- b) Los establecimientos de educación media técnico-profesional administrados de conformidad con el D.L. 3.166 de 1980.
- c) Las instituciones colaboradoras del Servicio Nacional de Menores, que no persigan fines de lucro.
- d) Los establecimientos de educación pre-básica gratuitos, de propiedad de las municipalidades, de la Junta Nacional de Jardines Infantiles, o de Corporaciones o Fundaciones privadas, que tengan fines educacionales y no persigan fines de lucro.
- e) Los establecimientos de educación subvencionados, mantenidos por Corporaciones o Fundaciones sin fines de lucro.
- f) Los donatarios deben contar con un proyecto debidamente aprobado por el intendente de la región a la cual pertenezca el donatario y deben tener como único fin el financiamiento de dicho proyecto.
- g) Deberán elaborar un informe que será remitido al Servicio de Impuestos Internos, en el que se indiquen los detalles de los ingresos y del uso que se les da a los recursos recibidos, así como también la identificación de los donantes y el monto de las donaciones.

Capítulo II: Franquicias Tributarias contenidas en el Recuadro N° 8 del Formulario 22

- h) Para los efectos de fiscalización por parte del Servicio de Impuestos Internos, los donatarios deben acreditar la recepción de dichas donaciones, a través de un certificado emitido al donante. Este certificado debe titularse “Certificado que acredita donación Artículo 3 Ley N° 19.247”, identificando al donante, el monto de la donación, la fecha de ella y el destino que se le va a dar³¹.
- i) Si el donatario emite un certificado por donaciones que no cumplen los requisitos de esta ley, ni se destinan a los fines citados en la misma, deberá enterar estos recursos en arcas fiscales, tal como si se tratara de un Impuesto pagado fuera de plazo, es decir, con intereses, reajustes y multas correspondientes.
- j) Si el proyecto es ejecutado en su totalidad, y a esa fecha aún existen recursos provenientes de donaciones, el donatario deberá constituir la comisión de confianza en cualquier Institución bancaria constituida en Chile para administrar esos recursos.

5.3. Requisitos de las donaciones

Para que estas donaciones den derecho a utilizar este beneficio tributario, deben cumplir los siguientes requisitos:

- a) Deben ser efectuadas sólo en dinero, encontrarse registradas dentro del ejercicio en que se efectuó el desembolso y estar claramente asentada en los registros contables de los donantes.
- b) El crédito corresponde al 50% de la donación, cuyo monto no puede superar el 2% de la RLI, ni 14.000 UTM, según lo dispuesto en esta ley,

³¹ De acuerdo a la Circular N° 63 del 30 de Diciembre de 1993.

Capítulo II: Franquicias Tributarias contenidas en el Recuadro N° 8 del Formulario 22

prevaleciendo como límite el monto menor. Por otra parte el 50% restante se considera gasto aceptado sin límite.

Las donaciones no pueden superar el límite global absoluto de un 4,5% de la Renta Líquida Imponible (Ver punto 9, pág. 94). En caso de exceder este límite, el exceso se considera un gasto rechazado.

Para determinar los límites antes mencionados se deben considerar en conjunto, con el crédito por donaciones a Universidades e Institutos Profesionales.

- c) Este tipo de donaciones se encuentran liberadas del trámite de la insinuación y exentas del Impuesto a las herencias y donaciones.
- d) Los proyectos educativos financiados con estas donaciones no deben discriminar a favor del donante, de sus trabajadores, ni interferir en las funciones y deberes que el administrador del establecimiento educacional donatario encomiende a su personal docente y directivo.

5.4. Destino que deben tener las donaciones

Los proyectos educativos que den derecho a utilizar este beneficio tributario, deben tener los siguientes objetivos:

- a) El proyecto educativo debe permitir el mejoramiento y la mantención de la calidad en la educación que se imparte en uno o más establecimientos educacionales.
- b) La construcción, adquisición, instalación, alhajamiento, reparación, puesta en marcha o, mejoramiento de la infraestructura o equipamiento de un

establecimiento educacional, o la capacitación y perfeccionamiento de sus docentes.

c) El financiamiento de otros proyectos educacionales.

5.5. Tratamiento Tributario³²

Las donaciones que se efectúen con fines educacionales, tendrán derecho a utilizar el 50% de esta como un crédito en contra del Impuesto de Primera Categoría, siempre que se cumplan los límites establecidos. En tanto que, el 50% restante lo podrá utilizar como un gasto necesario para producir la renta, según lo dispuesto en el artículo 31 de la Ley de la Renta.

La parte que constituye crédito debe encontrarse formando parte de la Base Imponible, considerándose gasto rechazado no afecto al artículo 21 de la LIR. Respecto a la utilización de este beneficio debe ser en el mismo ejercicio en que se produzca el desembolso efectivo debidamente reajustado de acuerdo a la variación del IPC entre el último día del mes anterior al de la donación y el último día del mes anterior a la fecha del balance o de cierre del ejercicio.

La parte de la donación que exceda el límite global absoluto del 4,5% de la Renta Líquida Imponible se considera un gasto rechazado del artículo 33 N° 1 y por ende, afecta a lo establecido en el artículo 21 de la Ley de la Renta.

De existir pérdida tributaria no existe base para el cálculo del límite global absoluto del 4,5% por tanto, todo el monto donado sería gasto rechazado afecto a las normas del artículo 21 de la LIR.

Si al imputar el mencionado crédito contra el Impuesto de Primera Categoría resulta un excedente, este no podrá ser utilizado en ejercicios siguientes. Por lo tanto, debe ser imputado contra el Impuesto antes de aquellos créditos que se puedan utilizar en ejercicios posteriores.

Capítulo II: Franquicias Tributarias contenidas en el Recuadro N° 8 del Formulario 22

En el Cuadro N° 12 se expone en forma esquemática la determinación del Impuesto a pagar cuando las empresas tengan derecho a imputar el crédito por donaciones con fines Educativos:

Cuadro N° 12: Forma de imputar el crédito por donaciones con fines Educativos

	Concepto	Artículo
	Utilidad según Balance	xxx
+	Agregados:	
	50% de donación que constituye crédito	xxx
=	Renta Líquida Imponible	xxx
	RLI * 17%	xxx
=	Impuesto de Primera Categoría	xxx
-	50% de donación que constituye crédito	(xxx)
=	Impuesto total a pagar	xxx

Fuente: Elaboración propia.

5.5.1. Ejemplo

La empresa “Esperanza Ltda.” Rut 69.566.999-8, compuesta por 2 personas naturales, se encuentra ubicada en La Florida N° 567 en la ciudad de Santiago. Realiza la actividad económica de Elaboración de quesos, por lo cual tributa en base a Renta Efectiva con contabilidad completa.

Realiza una donación en dinero a la Junta Nacional de Jardines Infantiles que no persigue fines de lucro, ubicado en Santiago comuna La Florida N° 1786, con el objeto de reparar la infraestructura del establecimiento.

Antecedentes	Montos \$
Utilidad según Balance	15.000.000
Donación 05.03.06 actualizada	500.000

³² Suplemento tributario; Operación Renta 2007.

Capítulo II: Franquicias Tributarias contenidas en el Recuadro N° 8 del Formulario 22

R.L.I para el tope del 4,5%		15.500.000		
Tope 4,5%		697.500		
Detalle de la donación con fines Educativos				
Tope Crédito por donación			Montos \$	
➤ Crédito 50% de la donación (500.000/2) = 250.000 ➤ Tope 14.000 UTM a diciembre 2006 = 450.884.000 ➤ Tope 2% R.L.I (15.500.000/0,98)*0,02 = 316.327			250.000	
<i>Nota: Se considera el menor entre los 3.</i>				
Situación de la donación				
Donación	Total	Crédito utilizable	Gasto aceptado	Gasto rechazado
Fines Educativos	500.000	250.000	250.000	0

Desarrollo	Montos \$
Determinación R.L.I	
Utilidad según Balance	15.000.000
+ Crédito 50% de la donación	250.000
Renta Líquida Imponible	15.250.000
Impuesto de Primera Categoría (15.250.000 * 17%)	2.592.500
(-) Crédito por donaciones	(250.000)
Impuesto a pagar	\$2.342.500

Fuente: Elaboración propia.

- Comentario

La empresa Esperanza Ltda., efectuó una donación con fines Educativos por la suma de \$500.000, cumpliendo con los requisitos establecidos en la ley, pudiendo utilizar esta Franquicia Tributaria que le permitirá disminuir su Impuesto de Primera Categoría que debe cancelar.

Capítulo II: Franquicias Tributarias contenidas en el Recuadro N° 8 del Formulario 22

Debido a que el límite global del 4,5% que en este caso corresponde a \$697.500 es mayor a la donación efectuada, la empresa puede utilizar como crédito el 50% de dicha donación, esto es \$250.000, ya que además es el tope menor entre los establecidos para las donaciones.

En consecuencia, el crédito corresponde a \$250.000, disminuyendo por esa cantidad el Impuesto que le correspondía cancelar por \$2.592.500, permitiéndole a la empresa cancelar finalmente la suma de \$2.342.500.

Si la empresa no hubiera cumplido con los requisitos establecidos en la Ley N° 19.247, no habría podido utilizar esta Franquicia Tributaria. En consecuencia, tendría que aumentar la donación como un gasto rechazado por \$500.000 aumentando la Base Imponible, debido a que no cumple las condiciones para ser rebajado como gasto de acuerdo al artículo 31 de la Ley de la Renta, por lo que se encontraría afecto a lo establecido en el artículo 21 de la LIR por dicho monto.

6. Crédito por Donaciones para fines Culturales³³

Esta franquicia permite a algunos contribuyentes que realizan donaciones en dinero o en especies, utilizar como crédito el 50% de la donación contra el Impuesto de Primera Categoría, para lo cual deben dar cumplimiento a ciertas condiciones que a continuación se señalan.

6.1. Requisitos del donante

Deben ser empresas que de acuerdo a lo dispuesto en la Ley sobre Impuesto a la Renta, declaren sus rentas efectivas según contabilidad completa,

³³ Ley 18.985, publicada el 28 de Junio de 1990, con las modificaciones introducidas por la Ley 19.721, publicada el 5 Mayo de 2001.

Capítulo II: Franquicias Tributarias contenidas en el Recuadro N° 8 del Formulario 22

incluidas las acogidas al Artículo 14 bis, excluyendo a los contribuyentes que tributen mediante renta presunta y los pequeños contribuyentes.

Se excluyen las empresas del Estado y aquellas en las que el Estado, sus organismos o empresas y las municipalidades, tengan una participación o interés superior al 50% del capital.

Mientras el donante cumpla con los requisitos estipulados en la Ley N° 18.985, podrá hacer uso de esta Franquicia Tributaria. Esto debido a que en algunas situaciones pueden producirse dudas respecto a si el donante tiene derecho a utilizar esta Franquicia como ocurre en la situación descrita en el oficio N° 4.610 del 21.11.2005, en cuyo caso la relación que existe entre el donante y donatario es que el primero es acreedor del segundo y, sin embargo, no existe impedimento para la utilización de esta Franquicia, debido a que el donante cumple con los requisitos establecidos en la mencionada Ley.

6.2. Requisitos del donatario

De acuerdo a lo estipulado en esta ley, los beneficiarios de estas donaciones deben ser los siguientes:

- a) Las Universidades e Institutos Profesionales estatales y particulares reconocidos por el Estado.
- b) Las bibliotecas abiertas al público en general o a las entidades que las administran.
- c) Corporaciones y fundaciones sin fines de lucro, que tengan por objeto la investigación, desarrollo y difusión de la cultura y el arte.

Capítulo II: Franquicias Tributarias contenidas en el Recuadro N° 8 del Formulario 22

- d) Organizaciones comunitarias funcionales sobre Juntas de Vecinos y demás Organizaciones comunitarias, que tengan por objeto la investigación, desarrollo y difusión de la cultura y el arte.
- e) Las bibliotecas de los establecimientos que permanezcan abiertas al público, con la debida aprobación del secretario regional ministerial de educación.
- f) Museos estatales y municipales y museos privados que estén abiertos al público en general y no persigan fines de lucro.
- g) El consejo de monumentos nacionales.
- h) Los beneficiarios deben ser aprobados por el comité calificador de donaciones privadas y deberán elaborar un informe anual que muestre el detalle de los ingresos y gastos que requiere el proyecto, informando al Servicio de Impuestos Internos los detalles de las donaciones y la identificación de los donantes.
- i) Debe acreditar la recepción de la donación a través de un certificado con la leyenda impresa “Certificado que acredita la donación artículo 8 Ley N° 18.985”, en el cual se debe identificar al donante, el monto de la donación, la fecha de ella y el destino que se le va a dar. Este certificado será extendido al donante y se debe dejar copias en poder del donatario para posibles controles que pudiera efectuar el Servicio de Impuestos Internos³⁴.
- j) Si el beneficiario emite un certificado que contenga datos que no son reales o las donaciones no cumplen los requisitos establecidos en la ley, este será responsable de pagar al fisco el Impuesto equivalente al crédito utilizado por el donante, incluyendo los intereses, reajustes y multas pertinentes.

³⁴ De acuerdo a la Circular N° 24 del 07 de Mayo de 1993.

Capítulo II: Franquicias Tributarias contenidas en el Recuadro N° 8 del Formulario 22

Un ejemplo de esta situación es el caso expuesto en el Oficio N° 477 de 10.02.2005, en el cual el donante desea entregar un bien inmueble al donatario por un plazo de 2 años, al término del cual, el donatario debe devolver este bien al donante y durante este tiempo el donatario destinará el dinero recibido anteriormente por el donante para arrendar dicho inmueble. Entendiéndose en esta situación, que el objetivo del donante no es otra cosa que la disminución de Impuestos, no cumpliendo con los requisitos establecidos en la Ley, ya que el donante no transfiere gratuita e irrevocablemente el bien al donatario.

6.3. Requisitos de las donaciones

Para que las donaciones efectuadas tengan el beneficio que establece esta ley, deben cumplir los siguientes requisitos:

- a) La donación debe realizarse en dinero o en especies, en este último caso las especies pueden ser bienes nuevos o usados, corporales o incorporeales, y el valor a considerar será el valor libro que efectivamente tengan las especies donadas, y se deben encontrar registradas dentro del ejercicio, claramente asentada en los registros contables de los donantes.
- b) Al igual que todas las otras donaciones, estas no pueden superar el límite global absoluto de un 4,5% de la Renta Líquida Imponible (Ver punto 9, pág. 94). Si la donación excede este límite, el exceso se considera un gasto rechazado.

El 50% de la donación correspondiente a crédito no puede superar el 2% de la RLI, ni 14.000 UTM, según lo dispuesto en esta ley, prevaleciendo como límite para ser imputado como crédito el monto menor.

Capítulo II: Franquicias Tributarias contenidas en el Recuadro N° 8 del Formulario 22

- c) Las donaciones deben financiar proyectos cuya duración sea hasta dos años contados desde la fecha de aprobación del comité calificador de donaciones privadas.
- d) Estas donaciones no se pueden acoger a las donaciones a Universidades e Institutos profesionales.
- e) Se encuentran liberadas del trámite de insinuación y quedarán exentas del Impuesto que grava a las herencias y donaciones.

6.4. Destino que deben tener las donaciones

Las donaciones que se efectúen con el objetivo de obtener este beneficio tributario deben tener los siguientes destinos:

- a) El beneficiario debe destinar la donación a proyectos debidamente aprobados por el comité calificador de donaciones culturales privadas.
- b) El objetivo del proyecto y, por ende, el destino de las donaciones que lo van a financiar puede ser, la adquisición de bienes corporales que el beneficiario utilice en sus actividades, financiar gastos específicos y gastos de funcionamiento de la Institución.

El beneficiario no podrá enajenar los bienes corporales muebles hasta después de dos años contados desde la fecha de su adquisición. Por su parte, el dinero recibido por esta enajenación sólo puede destinarse a otros proyectos que tenga el beneficiario.

En tanto que, los bienes inmuebles no pueden ser vendidos hasta después de cinco años desde su fecha de adquisición, y el dinero que reciban producto de la enajenación sólo podrán destinarlo a la adquisición

Capítulo II: Franquicias Tributarias contenidas en el Recuadro N° 8 del Formulario 22

de otros bienes raíces que se destinen para las ejercer las actividades del beneficiario.

- c) Respecto de las donaciones que se hagan al consejo de monumentos nacionales, el destino debe ser únicamente la conservación, mantención, reparación, restauración y reconstrucción de monumentos históricos, monumentos arqueológicos, monumentos públicos, zonas típicas, ya sean en bienes nacionales de uso público, bienes de propiedad fiscal o pública sobre monumentos nacionales.

6.5. Tratamiento Tributario³⁵

El beneficio tributario que esta ley otorga al donante consiste en que este puede utilizar el 50% de la donación como crédito en contra del Impuesto de Primera Categoría, siempre que se encuentre dentro de los límites establecidos anteriormente. Para esto, el monto del crédito debe encontrarse formando parte de la Base imponible, sin considerarse como un gasto rechazado del artículo 33 N° 1, sólo para lo dispuesto en el artículo 21 de la LIR.

El 50% restante de la donación puede ser rebajada de la Renta Líquida Imponible sin límite, como un gasto necesario para producir la renta. Para poder rebajarlo como gasto se debe cumplir con lo dispuesto en el artículo 31 de la Ley de la Renta, es decir, el desembolso debe acreditarse y justificarse fehacientemente ante el Servicio de Impuestos Internos³⁶ y además, deben ser desembolsos ocurridos durante el ejercicio por el cual se está declarando la renta de la cual se deduce.

La parte de la donación que de derecho al crédito deberá reajustarse de acuerdo a la variación del Índice de Precios al Consumidor, entre el último día del

³⁵ Suplemento tributario; Operación Renta 2007.

³⁶ Circular N° 57 del 27 de Agosto de 2001.

Capítulo II: Franquicias Tributarias contenidas en el Recuadro N° 8 del Formulario 22

mes anterior al de la donación y el último día del mes anterior a la fecha del balance o al cierre del ejercicio.

La parte de la donación que exceda el Límite global absoluto se considera un gasto rechazado del artículo 33 N° 1 y por ende afecta a lo establecido en el artículo 21 de la Ley de la Renta.

En el caso de existir una pérdida tributaria la donación efectuada constituye un gasto rechazado afecto a las normas del artículo 21 de la LIR.

La utilización de este beneficio debe ser en el mismo ejercicio en que se efectuó la donación, y en caso de existir un excedente de crédito, este no puede utilizarse en ejercicios siguientes, por lo tanto, se pierde. De esta forma, debe ser imputado antes de aquellos créditos que se pueden utilizar en ejercicios siguientes.

En el siguiente Cuadro se expone la determinación del Impuesto a pagar cuando las empresas tengan derecho a imputar el crédito por donaciones con fines Culturales:

Cuadro N° 13: Forma de imputar el crédito por donaciones con fines Culturales

	Concepto	Artículo
	Utilidad según Balance	xxx
+	Agregados:	
	50% de donación que constituye crédito	xxx
=	Renta Liquida Imponible	xxx
	RLI * 17%	xxx
=	Impuesto de Primera Categoría	xxx
-	50% de donación que constituye crédito	(xxx)
=	Impuesto total a pagar	xxx

Fuente: Elaboración propia.

6.5.1. Ejemplo

La empresa “Fantasía Ltda.” Rut 77.345.543-5, constituida por 3 socios personas naturales, se encuentra ubicada en calle Independencia N° 235 en la ciudad de Los Ángeles. Tiene como giro comercial la Fabricación de galletas, por lo cual tributa en base a Renta Efectiva con contabilidad completa.

Realiza en el mes de octubre una donación en dinero al Museo Histórico Bernardo O’Higgins ubicado en la ciudad de Chillán.

Antecedentes	Montos \$
Utilidad según Balance	11.500.000
Donación 15.10.06 actualizada	600.000
R.L.I para el tope del 4,5%	12.100.000
Tope 4,5%	544.500
Gasto rechazado (monto que supera tope global)	55.500

Detalle de la donación con fines Culturales				
Tope Crédito por donación				Montos \$
➤ 50% de la donación del tope global absoluto (544.500/2)				272.250
➤ Tope de 14.000 UTM Tope de 14.000 UTM a Diciembre de 2006 (32.206 * 14.000)				450.884.000
➤ Tope 2% RLI (11.555.500/0,98)*0,02				235.827
Monto a utilizar como crédito (Se utiliza el menor de los 3 topes)				
Situación de la donación				
Donación	Total	Crédito utilizable	Gasto aceptado	Gasto rechazado
Fines Culturales	600.000	235.827	308.673	55.500

Capítulo II: Franquicias Tributarias contenidas en el Recuadro N° 8 del Formulario 22

Desarrollo	Montos \$
Determinación R.L.I	
Utilidad según Balance	11.500.000
+ Gasto rechazado	55.500
+ Crédito por donación	235.827
Renta Líquida Imponible	11.791.327
Impuesto de Primera Categoría (11.791.327 * 17%)	2.004.526
(-) Crédito por donaciones	(235.827)
Impuesto a pagar	\$ 1.768.699

Fuente: Elaboración propia.

- Comentario

La empresa Fantasía Ltda., efectuó una donación con fines Culturales por la suma de \$600.000, teniendo derecho a la utilización de esta Franquicia Tributaria por haber cumplido con todos los requisitos para proceder a su utilización.

Debido a que el límite global del 4,5% correspondiente \$544.500 a es menor a la donación, la diferencia constituye un gasto rechazado por la suma de \$55.500, afecto al artículo 21 de la LIR, el cual debe agregarse a la Renta Líquida Imponible. En consecuencia, el crédito que puede utilizar corresponde al 2% de la RLI (\$235.827), por ser el menor entre los tres topes.

Por lo tanto, al tener derecho a utilizar esta Franquicia, la empresa puede rebajar su Impuesto de \$2.004.526 a \$1.768.699. En tanto que si la empresa no cumpliera los requisitos para utilizar este beneficio, tendría que aumentar la donación como un gasto rechazado por \$600.000, el cual quedaría afecto al artículo 21 de la LIR, dicho gasto aumentaría su Renta Líquida Imponible y tendría que pagar dicho Impuesto por \$2.057.000.

7. Crédito por donaciones para fines Deportivos³⁷

La ley que establece estas donaciones, permite que el donante pueda utilizar el 50% de ellas como crédito en contra del Impuesto de Primera Categoría y, el 50% restante lo pueda utilizar como un gasto necesario para la determinación de la Renta Líquida Imponible.

A continuación describiremos que contribuyentes pueden realizarlas, los requisitos que deben cumplir los donatarios, las donaciones, el destino que se les debe dar y, los aspectos más relevantes relacionados con el tratamiento tributario que éstas tienen.

7.1. Requisitos del donante

Las personas que efectúen estas donaciones deben ser contribuyentes que se encuentren afectos al Impuesto de Primera Categoría que declaren sus rentas mediante renta efectiva con contabilidad completa o, a base de retiros o distribuciones. Por lo tanto, de acuerdo a los regímenes descritos en el capítulo anterior, los contribuyentes que podrán gozar de este beneficio son aquellos que tributan sus rentas mediante el artículo 14 letra a) y 14 bis. En consecuencia, los contribuyentes que tributen con alguno de los regímenes especiales, es decir, con renta presunta y los pequeños contribuyentes no tendrán derecho a este beneficio.

Por otra parte, los donantes no pueden ser empresas del Estado, y aquellas en las que el Estado, sus organismos o empresas y las Municipalidades, participen o tengan interés en un porcentaje superior al 50% del capital.

Esta ley le da la facultad al donante de entregar la donación en Comisión de Confianza a una Institución bancaria establecida en nuestro país, para que ella administre e invierta estos montos cuyo destino es financiar en forma total o

³⁷ Ley 19.712 del 09.02.2001 con modificaciones de la Ley 20.019, publicada el 07.05.2005.

Capítulo II: Franquicias Tributarias contenidas en el Recuadro N° 8 del Formulario 22

parcial los gastos de infraestructura o equipamiento de un proyecto que cumpla las condiciones establecidas en la ley.

7.2. Requisitos del donatario

La entidad que recibirá estas donaciones es el Instituto Nacional de Deportes de Chile, el cual entre otras cosas estará encargado de asignar los recursos para el desarrollo del deporte. Estos recursos son asignados por la ley de presupuesto del sector público y los recursos asignados por leyes especiales.

Los donatarios también serán las corporaciones de alto rendimiento o corporaciones municipalidades que cuenten con un proyecto deportivo.

De acuerdo a lo estipulado en el artículo 64 de esta ley, los donatarios deben cumplir las siguientes condiciones:

- a) Contar con un proyecto que esté aprobado por la Dirección Regional del Instituto y que se encuentre inscrito en el registro elaborado por esta dirección, el que será supervisado por el Servicio de Impuestos Internos.
- b) Los proyectos deben tener una descripción de las actividades, adquisiciones y gastos que ellos involucren.
- c) El donatario debe realizar un informe anual en el que se detalle lo ingresos provenientes de la donación y especificar el uso que se les da a estos recursos obtenidos.
- d) Deberá acreditar el recibo de las donaciones a través de un certificado emitido al donante, el cual debe llevar impresa la leyenda “Certificado que acredita donaciones según Artículos 62 y siguientes de la Ley N° 19.712³⁸”,

³⁸ Circular 81 del 01 de Noviembre del 2001.

Capítulo II: Franquicias Tributarias contenidas en el Recuadro N° 8 del Formulario 22

dejando copia de este en poder del donatario para cuando el Servicio de Impuestos Internos lo requiera. En este certificado se identifica al donante, el costo del proyecto al cual se destina la donación, el objetivo del proyecto, fecha y monto de la donación.

- e) En el caso que el donatario emita un certificado por donaciones que no cumplan los requisitos exigidos por la ley, o destine los montos recibidos a otros fines que no sean los del proyecto al cual fueron donados, deberá pagar al fisco el impuesto equivalente al crédito utilizado por el donante.
- f) El donatario no puede ser una persona jurídica que persiga fines de lucro.

7.3. Requisitos de las donaciones

Los requisitos que deben cumplir estas donaciones son los siguientes:

- a) El monto de las donaciones debe efectuarse en dinero, deben encontrarse registradas dentro del ejercicio y estar claramente asentada en los registros contables de los donantes.
- b) Las donaciones no pueden superar el límite global absoluto de un 4,5% de la Renta Líquida Imponible (Ver punto 9, pág. 94). La parte que excede este límite se considera un gasto rechazado.

El 50% de la donación correspondiente al crédito no puede superar el 2% de la RLI, ni 14.000 UTM, según lo dispuesto en esta ley.

- c) La donación no se debe efectuar a una organización que se encuentre relacionada con el donante, ya sea, en vínculos patrimoniales o de parentesco.

Capítulo II: Franquicias Tributarias contenidas en el Recuadro N° 8 del Formulario 22

- d) Estas donaciones se encuentran liberadas del trámite de insinuación y quedarán exentas del Impuesto que grava a las herencias y donaciones.

7.4. Destino que deben tener las donaciones

Las donaciones que se efectúen para fines deportivos se deben realizar para los siguientes destinos:

- a) Cuando sean del Instituto Nacional de Deportes de Chile:
- A la Cuota Nacional del Fondo Nacional para el Fomento del Deporte.
 - A una o más de las Cuotas Regionales del Fondo Nacional para el Fomento del Deporte.
- b) Cuando se trate de Corporaciones de alto rendimiento, Corporaciones municipales y Organizaciones deportivas:
- Financiar proyectos deportivos especificados por el donante y que se encuentren aprobados por el Instituto Nacional de Deportes de Chile e incorporados en el Registro de la Dirección Regional.
- c) Financiar proyectos cuya finalidad sea el cumplimiento de los objetivos señalados en las letras a), b), c) o d) del artículo 43 de esta ley.
- d) Las donaciones recibidas se pueden destinar a la adquisición de bienes muebles, pero estos no podrán ser enajenados hasta dos años después de su adquisición. En tanto que los bienes inmuebles no se pueden enajenar hasta cinco años después de su adquisición. El dinero recibido producto de la enajenación sólo se puede destinar a otros proyectos deportivos que tenga el donatario.

7.5. Tratamiento Tributario³⁹

Como ya lo hemos expresado anteriormente, estas donaciones permiten al donante utilizar el 50% como crédito en contra del Impuesto de Primera Categoría, el cual debe encontrarse formando parte de la Base Imponible, pero no se considera como un gasto rechazado del artículo 33 N° 1, sólo para lo dispuesto en el artículo 21 de la LIR. En tanto que el 50% restante se puede rebajar como un gasto necesario para determinar la renta, de acuerdo a lo establecido en el artículo 31 de la Ley de la Renta.

La parte de la donación que supere el Límite global absoluto se considera un gasto rechazado del artículo 33 N° 1 y por ende afecta a lo establecido en el artículo 21 de la Ley de la Renta.

De existir pérdida tributaria, el monto total donado constituye gasto rechazado afecto a las normas del artículo 21 de la LIR.

Las donaciones que se efectúen para los fines establecidos en las letras a), b), c) o d) del artículo 43 de esta ley, que tengan costos inferiores a 1.000 UTM, podrán usar como crédito en contra del Impuesto de Primera Categoría, el 50% de la donación.

El mismo porcentaje será utilizado como crédito cuando la donación se efectúe para la finalidad indicada en la letra e) del mencionado artículo 43, y cuyo costo sea inferior a 8.000 UTM.

También se podrá utilizar el 50% de la donación cuando ésta se haga para los fines citados en la letra anterior y cuyos costos sean superiores a 1.000 UTM, cuando el donante opte por financiar otro proyecto incorporado en el registro de la Dirección Regional o al Instituto para beneficiar a la cuota nacional o a una o más de las cuotas regionales, destinando para esto a lo menos el 30% de la donación. En caso de que esto no se cumpla, el crédito que se podrá utilizar será el 35% de la donación.

³⁹ Suplemento tributario; Operación Renta 2007.

Capítulo II: Franquicias Tributarias contenidas en el Recuadro N° 8 del Formulario 22

El mismo porcentaje será utilizado como crédito cuando la donación se efectúe para la finalidad indicada en la letra e) del artículo 43, y cuyo costo sea superior a 8.000 UTM.

Para que proceda la rebaja de este crédito, la donación se debe encontrar formando parte de la Base imponible. Por lo tanto, debe utilizarse en el mismo ejercicio en que se efectuó la donación, debidamente reajustada de acuerdo al Índice de Precios al Consumidor, entre el último día del mes anterior al de la donación y el último día del mes anterior a la fecha del balance o al cierre del ejercicio.

En caso que este crédito sea mayor al Impuesto a pagar, el exceso no se puede utilizar en ejercicios posteriores, por lo tanto el exceso se pierde. En consecuencia, este crédito debe ser imputado antes de aquellos cuyos excedentes dan derecho a imputación en ejercicios siguientes, de acuerdo a lo establecido en el artículo 56 de la Ley de la Renta.

En el siguiente Cuadro se expone en forma esquemática la determinación del Impuesto a pagar cuando las empresas tengan derecho a imputar el crédito por donaciones con fines Deportivos:

Cuadro N° 14: Forma de imputar el crédito por donaciones con fines Deportivos

	Concepto	Artículo
	Utilidad según Balance	xxx
+	Agregados:	
	50% de donación que constituye crédito	xxx
=	Renta Líquida Imponible	xxx
	RLI * 17%	xxx
=	Impuesto de Primera Categoría	xxx
-	50% de donación que constituye crédito	(xxx)
=	Impuesto total a pagar	xxx

Fuente: Elaboración propia.

7.5.1. Ejemplo

La empresa “Fotonex Ltda.” Rut 73.645.111-1, constituida por 3 socios personas naturales, se encuentra ubicada en San Gregorio camino a Colvindo Km 4, tiene como giro comercial el Aserrado y acepilladura de maderas, por lo cual tributa bajo las normas del artículo 14 bis.

En el año comercial 2006 los socios efectuaron retiros por \$30.000.000.

En Septiembre del 2006 realiza una donación en dinero por \$400.000 al Instituto Nacional de Deportes de Chile en beneficio de la Cuota Nacional del Fondo Nacional para el Fomento del Deporte ubicada en la ciudad de Santiago.

Antecedentes	Montos \$
Donación con el objetivo de financiar proyecto deportivo, derecho a crédito en un 50%	400.000
Donación actualizada al término del ejercicio	450.000
Retiros o distribuciones reajustados al término del ejercicio	30.000.000
R.L.I para el tope del 4,5%	30.000.000
Tope 4,5%	1.350.000
Desarrollo	Montos
Cálculo del crédito por donación:	
• 50% donación (450.000/2)	225.000
• 2% sobre R.L.I de 1ª Categoría (30.000.000*2%)	600.000
• 14.000 UTM a diciembre 2006	450.884.000
Nota: Se considera el menor entre los 3	
Renta Líquida Imponible	30.000.000
Impuesto de Primera Categoría (30.000.000 * 17%)	5.100.000
(-) Crédito por donaciones	(225.000)
Impuesto a pagar	\$4.875.000

Fuente: Elaboración propia.

- Comentario

La empresa Fotonex Ltda., efectuó una donación con fines deportivos por la suma de \$450.000, pudiendo utilizar como crédito el 50% de dicha donación, ya que no excede el límite global del 4,5% que en este caso corresponde a \$1.350.000.

A esta empresa le correspondía pagar el Impuesto de Primera Categoría por la suma de \$5.100.000, pero como tiene derecho a esta Franquicia dicho Impuesto disminuye a \$4.875.000.

Si la empresa no pudiera utilizar este beneficio, o se tratara de un contribuyente que no tribute en Renta Efectiva con contabilidad, el Impuesto a pagar sería de \$5.100.000, sin tener derecho a rebajar el mencionado crédito.

8. Crédito por donaciones para fines Sociales⁴⁰

De acuerdo a lo dispuesto en la Ley 19.885 de 2003, las donaciones efectuadas con fines sociales pueden ser utilizadas para dos propósitos; el 50% podrá ser utilizado como crédito en contra del Impuesto de Primera Categoría y el 50% restante se puede utilizar como gasto al determinar la Renta Líquida Imponible.

El objetivo de estas donaciones, los requisitos que rigen tanto al donante como al donatario, el requisito que tienen las donaciones, el destino que se les debe dar y el tratamiento tributario, serán descritos en forma separada para una mejor comprensión del tema.

⁴⁰ Ley N° 19.885, publicada el 6 de Agosto de 2003. Circular 55 del 16 de Octubre del 2003.

8.1. Requisitos del donante

Los contribuyentes que efectúen estas donaciones deben ser aquellos que se encuentran afectos al Impuesto de Primera Categoría que declaren sus rentas en base a renta efectiva con contabilidad completa o, a base de retiros o distribuciones. Por lo tanto, de acuerdo a los regímenes tributarios descritos en el capítulo I, los contribuyentes que efectúen estas donaciones deben ser aquellos que tributen con los regímenes dispuestos en el artículo 14 letra a) y artículo 14 bis, quedando fuera de este beneficio los contribuyentes que tributan con los regímenes especiales, es decir, aquellos que tributen con renta presunta y los pequeños contribuyentes.

Para acceder a este beneficio, los donantes no deben ser empresas del Estado o aquellas empresas en que participe el Estado o sus Instituciones.

Asimismo, los donantes no deben haber realizado ningún tipo de transacción con la entidad donataria dentro de los dos años anteriores a la donación y que significare la cesión del uso o la tenencia a título oneroso, del o los bienes donados.

El donante tiene la obligación de informar al Servicio de Impuestos Internos el monto de las donaciones y la identificación del donatario, en la forma y plazos que dicho organismo determine.

8.2. Requisitos del donatario⁴¹

8.2.1. Instituciones receptoras de la donación

Las instituciones que sean receptoras de estas donaciones deberán estar constituidas de acuerdo a lo establecido en el Título XXXIII del libro I del Código

⁴¹ Circular 39 del 20 de Julio del 2005.

Capítulo II: Franquicias Tributarias contenidas en el Recuadro N° 8 del Formulario 22

Civil, es decir, deberán ser personas jurídicas de acuerdo a lo estipulado en el artículo 545 de la mencionada ley, dentro de las cuales no se encuentran las sociedades industriales, ni corporaciones o fundaciones de derecho público, como la nación, el fisco, las municipalidades, las iglesias, las comunidades religiosas y los establecimientos que se costean con fondos propios del Estado, ya que se rigen por leyes y reglamentos especiales.

La finalidad de estas instituciones debe ser la de proveer directamente servicios a personas de escasos recursos o discapacitadas y estar inscritas en el Registro que da a conocer el Ministerio de Planificación y Cooperación, para ello deben ser instituciones que tengan actividades en forma efectiva e ininterrumpida de por lo menos dos años anteriores a la solicitud de inscripción en el registro.

8.2.2. Fondo Mixto de Apoyo Social⁴²

Del total de la donación efectuada por el donante, a lo menos el 33% de ésta debe tener como destino el mencionado fondo, el que también se constituirá con recursos aportados por otras fuentes que no tengan este beneficio tributario.

Los recursos recaudados por este fondo tienen como objetivo principal, proveer recursos a aquellas instituciones que por ser pequeñas o por encontrarse en zonas geográficas alejadas tienen mayores dificultades para recibir estas donaciones, las cuales también deben estar incorporadas en el registro que mantiene el Ministerio de Planificación y Cooperación. Este fondo también aportará sus recursos a organizaciones comunitarias funcionales o Territoriales regidas por la Ley 19.418.

Finalmente, los donatarios tendrán la obligación de informar al donante de la recepción de dichos montos, a través de un certificado que lleva impresa la leyenda “Certificado que acredita donaciones para fines sociales, según Artículo 1°

⁴² Reglamento publicado el 9 de Mayo del 2005.

Capítulo II: Franquicias Tributarias contenidas en el Recuadro N° 8 del Formulario 22

de la Ley N° 19.885⁴³, en el cual se identifique al donante, el monto de la donación y la fecha en que se efectuó.

Las instituciones donatarias no podrán efectuar donaciones a las entidades que se encuentran establecidas en el registro de instituciones que pueden recibir estas donaciones.

8.3. Requisitos de las donaciones

Para utilizar el beneficio tributario que tienen estas donaciones, éstas deben cumplir los siguientes requisitos:

- a) Las donaciones con fines sociales deben ser efectuadas en dinero, encontrarse registradas en el ejercicio y estar claramente asentada en los registros contables de los donantes.
- b) El monto total de las donaciones que den derecho a este beneficio no podrá exceder el límite global absoluto el 4,5% de la Renta Líquida Imponible (Ver punto 9, pág. 94). Para lo cual deberá deducirse de la RLI las donaciones por este concepto, es decir, se rebajan las donaciones con fines sociales.

Si la donación supera el mencionado límite, el monto que sobrepase el tope de 4,5% de la RLI, se considerará un gasto rechazado de aquellos señalados en el N° 1 del artículo 33 de la LIR, afecto al artículo 21 de la Ley de la Renta.

- c) Para que proceda este beneficio, a lo menos el 33% de la donación que da derecho al mismo deberá efectuarse al Fondo Mixto de Apoyo Social.

⁴³ Circular 55 del 16 de Octubre de 2003.

- d) Estas donaciones se liberarán del trámite de la insinuación y se eximirán del Impuesto a las herencias y donaciones establecido en la Ley N° 16.271.

8.4. Destino que deben tener las donaciones

Las donaciones con fines sociales deben estar dirigidas a financiar proyectos o programas de corporaciones o fundaciones, cuyos objetivos se orientan a lo siguiente:

- a) Servicios que respondan a necesidades inmediatas de las personas, tales como la alimentación, vestuario, alojamiento y salud.
- b) Servicios orientados a aumentar la capacidad de las personas de mejorar sus oportunidades de vida, tales como la habilitación para el trabajo, la nivelación de estudios, o el apoyo a personas discapacitadas para mejorar sus condiciones de empleabilidad.
- c) Servicios que tiendan a prevenir la realización de conductas que marginen socialmente a las personas, o atiendan o mitiguen las consecuencias de tales conductas.

8.5. Tratamiento Tributario⁴⁴

En relación a los contribuyentes afectos al régimen general de tributación establecido en el artículo 20 de la LIR, podemos mencionar que el beneficio tributario que tienen estas donaciones es que el donante podrá rebajar el 50% como crédito en contra del Impuesto de Primera Categoría, el cual debe estar formando parte de la Base Imponible, pero no se considera como un gasto rechazado del artículo 33 N° 1, sólo para lo dispuesto en el artículo 21 de la LIR. En tanto que el 50% restante podrá rebajarlo como un gasto necesario para

⁴⁴ Suplemento tributario; Operación Renta 2007.

Capítulo II: Franquicias Tributarias contenidas en el Recuadro N° 8 del Formulario 22

producir la renta al determinar la Renta Líquida Imponible, el cual no tiene límite, pero nuestro énfasis estará dado por el 50% que se puede utilizar como crédito.

Cuando se entrega una donación con estos fines y la empresa se encuentra con pérdida tributaria, dicha donación constituirá gasto rechazado afecto a las normas del artículo 21 de la LIR.

Respecto de los contribuyentes afectos al régimen de tributación establecido en el artículo 14 bis, las sumas donadas y deducidas como crédito, también deben integrar la base imponible de dicho tributo, es decir, tales desembolsos deben estar comprendidos en los retiros o distribuciones efectuados durante el ejercicio, debidamente actualizados.

Todo lo expuesto anteriormente, es sin perjuicio de la determinación del Límite global absoluto.

El hecho que pueda ser utilizado como crédito, le permite al contribuyente disminuir directamente el Impuesto de Primera Categoría que haya determinado, conforme a las normas establecidas en la Ley de la Renta.

La utilización de este beneficio debe ser dentro del mismo ejercicio en que se efectuó la donación, ya sea que se haya utilizado como crédito y/o como gasto, para lo cual la donación deberá estar debidamente reajustada de acuerdo a la variación experimentada por el Índice de Precios al Consumidor (IPC) entre el último día del mes anterior a aquél en el cual se incurrió en el desembolso efectivo por concepto de donación y el último día del mes anterior al balance o fecha de cierre del ejercicio comercial respectivo.

Si al imputar el crédito contra el Impuesto de Primera Categoría resulta un excedente, este no podrá devolverse ni utilizarse en ejercicios siguientes, es decir, el excedente se pierde. Por lo tanto, este crédito deberá imputarse antes de aquellos que se pueden imputar en ejercicios siguientes.

Capítulo II: Franquicias Tributarias contenidas en el Recuadro N° 8 del Formulario 22

En el Cuadro N° 15 se expone la forma de determinar el Impuesto a pagar cuando las empresas tengan derecho a imputar el crédito por donaciones con fines Sociales:

Cuadro N° 15: Forma de imputar el crédito por donaciones con fines Sociales

	Concepto	Artículo
	Utilidad según Balance	xxx
+	Agregados:	
	50% de donación que constituye crédito	xxx
=	Renta Liquida Imponible	xxx
	RLI * 17%	xxx
=	Impuesto de Primera Categoría	xxx
-	50% de donación que constituye crédito	(xxx)
=	Impuesto total a pagar	xxx

Fuente: Elaboración propia.

8.5.1. Ejemplo

La empresa “Planet mediun Ltda.” Rut 74.848.198-0, compuesta por 2 socios personas naturales, ubicada en San Fabián calle Riquelme N° 32, giro comercial Fabricación de tubos, mangueras para la construcción, por el cual tributa en Renta Efectiva con contabilidad completa.

Realiza en abril del año 2006 una donación a la “Fundación Solidaria Trabajo para un Hermano” Rut 60.582.863-7 ubicada en Parral calle Matta N° 456, cuyo objeto es financiar un proyecto que se denomina “Sustentabilidad de emprendimientos para personas de escasos recursos de las comunas de Parral, San Carlos y Santa Rosa”.

Antecedentes	Montos \$
Utilidad según Balance	15.250.000
(+) Donación 03.04.2006, actualizada	500.000

Capítulo II: Franquicias Tributarias contenidas en el Recuadro N° 8 del Formulario 22

(-) 50% Donación	250.000
R.L.I para el tope del 4,5%	15.500.000
Tope 4,5%	697.500

Detalle de la donación con fines Sociales				
Tope Crédito por donación			Montos \$	
➤ 50% de la donación (500.000/2)			250.000	
➤ 2% RLI ((15.500.000/0,98)*0,02)			316.327	
➤ 14.000 UTM a diciembre			450.884.000	
<i>Nota: Se utiliza el menor de los 3 topes.</i>				
Situación de la donación				
Donación	Total	Crédito 50%	Gasto aceptado 50%	Gasto rechazado
Fines Sociales	500.000	250.000	250.000	0

Desarrollo	Montos \$
Determinación R.L.I	
Utilidad según Balance	15.250.000
+ Crédito:	250.000
Renta Líquida Imponible	15.500.000
Impuesto de Primera Categoría (15.5000.000 * 17%)	2.635.000
(-) Crédito por donaciones	(250.000)
Impuesto a pagar	\$2.385.000

Fuente: Elaboración propia.

- Comentario

La empresa Planet mediun Ltda., efectuó una donación con fines sociales cumpliendo con todos los requisitos para poder optar al beneficio del crédito contra el Impuesto de Primera Categoría. La donación actualizada que se efectuó fue por \$500.000 y como no sobrepasa el límite global del 4,5% que en este caso es de

Capítulo II: Franquicias Tributarias contenidas en el Recuadro N° 8 del Formulario 22

\$697.500, puede utilizar el 50% de la donación efectuada, ya que se rebaja el límite menor. Con esto puede disminuir el Impuesto de Primera Categoría de \$2.635.000 a \$2.385.000, rebajando su carga impositiva en \$250.000.

Si la empresa no pudiera utilizar este crédito por no cumplir los requisitos, tendría que aumentar la donación como un gasto rechazado, lo que aumentaría el Impuesto a pagar a \$2.677.500, encontrándose afecto al artículo 21 de la Ley de la Renta por dicho gasto.

Es importante mencionar que del total de la donación efectuada a la Fundación Solidaria Trabajo para un Hermano, un 33% es para el Fondo Mixto de Apoyo Social, es decir \$148.500. El responsable de entregar este monto al Fondo Mixto de Apoyo Social es el donante.

9. Límite Global Absoluto para donaciones efectuadas desde el 06.08.2003

El artículo 10 de la Ley N° 19.885, establece que el conjunto de las donaciones efectuadas por los contribuyentes del Impuesto de Primera Categoría, ya sea, para los fines que señala el artículo 2° de la Ley 19.885, o para los fines establecidos en el artículo 69 de la Ley N° 18.681; artículo 8° de la Ley N° 18.985; artículo 3° Ley 19.247; Ley 19.712; artículo 46 del Decreto Ley N° 3.063 de 1979; Decreto Ley N° 45 de 1973; artículo 46 de la Ley N° 18.899 y en el N° 7 del artículo 31° de la Ley sobre Impuesto a la Renta, así como para las que se establezcan en otras normas legales que se dicten para otorgar beneficios tributarios por donaciones realizadas, tendrán como Límite Global Absoluto el equivalente al 4,5% de la Renta Líquida Imponible del Impuesto de Primera Categoría.

Dicho artículo en su inciso final preceptúa, que para las donaciones reguladas por la Ley N° 19.885, no se aplicarán los límites que establezcan otras

Capítulo II: Franquicias Tributarias contenidas en el Recuadro N° 8 del Formulario 22

leyes que otorguen algún tipo de beneficio tributario a los donantes, primando esta disposición por sobre las leyes sobre donaciones con beneficio tributario.

Las donaciones que constituyen Gasto o Crédito no pueden exceder el Límite Global Absoluto del 4,5% de la RLI de 1ª Categoría.

Para la determinación de la Renta Líquida Imponible se rebajan previamente las donaciones con Fines Sociales y para el Tope Global Absoluto no se consideran las donaciones con Fines Políticos.

En caso de Pérdida Tributaria la donación total constituye Gasto Rechazado Art. 21, salvo las donaciones del artículo 31 N° 7 de la Ley de la Renta y donaciones a Universidades e Institutos Profesionales.

10. Conclusión

En este capítulo se han establecido algunas de las Franquicias Tributarias contenidas en el recuadro N° 8 del formulario 22. Para una mejor comprensión de las mismas hemos descrito en que consisten, los requisitos que el contribuyente debe cumplir para poder utilizar este beneficio y el tratamiento tributario que estas Franquicias tienen frente al Impuesto de Primera Categoría.

Con esto hemos podido ver la importancia que tienen las Franquicias Tributarias en las empresas y lo beneficioso que es para ellas la utilización de las mismas, ya que les permite una disminución de los Impuestos que deben pagar al fisco por concepto del Impuesto de Primera Categoría. Esto ha quedado establecido a través de los ejercicios que se han desarrollado en cada Franquicia analizada, en los cuales podemos comprobar la disminución de Impuestos que estos beneficios traen al contribuyente.

Capítulo II: Franquicias Tributarias contenidas en el Recuadro N° 8 del Formulario 22

Por otra parte, hemos podido ver que existen Franquicias que aportan más beneficios que otras, ya que en caso de existir remanentes de créditos estos pueden ser imputados a ejercicios siguientes, como es el caso de las donaciones efectuadas a Universidades e Institutos Profesionales.

En tanto que los contribuyentes que tributan en Renta Presunta no pueden utilizar el beneficio de las donaciones por no cumplir los requisitos.

En caso de existir pérdidas tributarias durante el ejercicio que se esta declarando, se deben considerar todas las donaciones como gastos rechazados de acuerdo a lo establecido en el N° 1 del artículo 33 afectos al artículo 21 de la LIR, disminuyendo la pérdida tributaria. Es por esto que cuando las empresas tienen pérdidas tributarias no es conveniente que realicen donaciones, ya que si en los ejercicios siguientes obtienen utilidades, la pérdida que pueden absorber será menor y en consecuencia tendrán que pagar una mayor cantidad de Impuestos. Sin embargo no ocurre lo mismo con las donaciones a Universidades e Institutos Profesionales y las establecidas en el artículo 31 N° 7 de la Ley de la Renta, ya que estas donaciones pueden ser consideradas como gasto aceptado aun existiendo pérdida tributaria en el ejercicio⁴⁵.

Lo mismo ocurre cuando las empresas no cumplen los requisitos para utilizar las donaciones como crédito, ya que deben aumentar la Base Imponible por que la donación constituiría gasto rechazado.

También es importante mencionar que las donaciones que reciban los donatarios no constituyen renta según lo establecido en el artículo 17 N° 9 de la Ley de la Renta, las que deben ser acreditadas ante el Servicio de Impuestos Internos a través de los diferentes certificados que las identifican y efectuando la Declaración Jurada N° 1832 que acredita dichas donaciones, cuyo plazo de presentación es el 15 de marzo del respectivo año tributario.

⁴⁵ De acuerdo a la Circular N° 59 del 20 de Noviembre de 2003.

Capítulo II: Franquicias Tributarias contenidas en el Recuadro N° 8 del Formulario 22

A continuación se incorpora un cuadro resumen en el que se expresa que contribuyentes pueden utilizar las diferentes Franquicias y cuales son los topes para los créditos y gastos que rigen a estos beneficios.

Cuadro N° 16: Cuadro Resumen contribuyentes afectos a 1ª Categoría

N°	Franquicias	Normas que la regulan	Regímenes de Tributación del contribuyente			Topes
			14	14 Bis	Presunta	
1	Crédito por contribuciones de bienes raíces	- Artículo 20 N° 1 de la LIR. - Circular N° 68 de 2001.	x	x	x	- % Ingresos afectos aplicado sobre el Impuesto de Primera Categoría.
2	Crédito por rentas de fondos mutuos accionarios	- Ley N° 19.768 de 2001. - Artículo 18 quater de la LIR. - Circular N° 10 de 2002. - Resolución Ex. N° 33 de 2002.	x	x		- 5%, si la inversión promedio anual de las acciones es 50% o más. - 3%, si la inversión se encuentra entre 30% y menos de 50%.
3	Crédito por Inversión en Activo Inmovilizado	- Artículo 33 bis de la LIR. - Circular N° 53 de 1998. - Circular N° 20 de 2007. - Ley N° 20.171.	x	x		- 4% del valor de los bienes físicos del activo inmovilizado. - 6% años tributarios 2008, 2009 y 2010.
4	Crédito por donaciones a Universidades e Institutos Profesionales	- Ley N° 18.681 de 1987. - Resolución Exenta N° 18 de 2004.	x	x		Tope Crédito: - 50% Donación actualizada - 14.000 U.T.M. Tope Gasto: - 2% de la R.L.I. - 1,6% o Capital Propio Tributario
5	Crédito por donaciones para fines educacionales	- Ley 19.247 de 1993.	x	x		- Tope Crédito - 50% Donación actualizada. - 2% de la R.L.I. - 14.000 U.T.M. - Gasto sin límite
6	Crédito por donaciones para fines culturales	- Artículo 8° Ley 18.985 de 1990. - Circular N° 57 de 2001. Circular N° 55 de 2003.	x	x		- Tope Crédito 50% Donación actualizada. - 2% de la R.L.I. - 14.000 U.T.M. - Gasto sin límite

Capítulo II: Franquicias Tributarias contenidas en el Recuadro N° 8 del Formulario 22

7	 	Crédito por donaciones para fines deportivos	- Ley 19.712 de 2001. - Circular N° 81 de 2001.	x	x	- Tope Crédito 50% Donación actualizada, costos sean inferiores a 1.000 U.T.M. - 35% Donación si no se cumple lo antes mencionado. - 2% de la R.L.I. - 14.000 U.T.M. - Gasto sin límite
8	 	Crédito por donaciones para fines sociales	- Ley N° 19.885 de 2003. - Circular N° 55 de 2003. - Circular N° 39 de 2005	x	x	- 50 % de la donación - 2% RLI - 14.000 UTM

Fuente: Manual de Consultas Tributarias 2006 y Elaboración Propia.

	Crédito imputable sólo en el ejercicio
	Crédito imputable en ejercicios siguientes
	Tope Global Absoluto del 4,5% que comprende crédito y gasto.



CAPÍTULO III
APLICACIÓN PRÁCTICA DE LAS FRANQUICIAS
TRIBUTARIAS

Aplicación Práctica de las Franquicias Tributarias

Este capítulo tiene como propósito aplicar en forma práctica lo analizado en los capítulos anteriores. Para ello, se realizarán algunos ejercicios que nos ilustrarán la forma de aplicar las Franquicias Tributarias dependiendo del régimen de tributación al cual se encuentren sometidas las empresas.

Para ello se desarrollarán ejercicios utilizando empresas ficticias, con las cuales ilustraremos lo que sucede con las Franquicias Tributarias cuando las empresas tributan bajo los diferentes regímenes de tributación y con diferentes estructuras jurídicas.

De acuerdo a lo anterior, se desarrollarán cuatro casos en los cuales se expondrá lo que sucede con las empresas que tienen ciertas estructuras jurídicas y que utilicen diferentes Franquicias Tributarias. Por lo tanto, en cada caso plantearemos los antecedentes generales y de acuerdo a ello diferenciaremos las distintas situaciones que se pueden dar con la utilización de estas Franquicias.

Los regímenes de tributación que utilizaremos son los establecidos en el artículo 14 letra a), 14 bis y 20 N° 1 letra b) de la Ley de la Renta, todos analizados en el Capítulo I. Además desarrollaremos un caso en el cual existen Pérdidas Tributarias, con el propósito de ilustrar lo que sucede con las Franquicias cuando las empresas obtienen este resultado en el ejercicio.

Capítulo III: Aplicación práctica de las Franquicias Tributarias

1. Aplicación práctica de las Franquicias Tributarias utilizadas por empresas que tributen con renta efectiva y contabilidad completa de acuerdo a lo dispuesto en la letra A) del artículo 14 de la Ley de la Renta

1.1. Ejercicio “Los Álamos S.A.”

“Los Álamos S.A.” Rut: 98.643.986-5, se encuentra ubicada en calle Serrano N° 457 en la ciudad de San Felipe, se dedica a desarrollar la actividad económica de Arriendo de Inmuebles amoblados o con equipos y maquinarias, explotando bienes raíces no agrícolas por los cuales debe pagar el Impuesto Territorial en los meses correspondientes por \$5.500.000, utilizando la Franquicia Tributaria del crédito por Contribuciones de bienes raíces establecido en el artículo 20 N° 1 letra d) de la Ley de la Renta.

Como una estrategia empresarial, “Los Álamos S.A.” decide realizar inversiones en Fondos Mutuos accionarios por \$2.000.000 en Banco Santander Santiago, Rut: 97.036.000-K el día 27.03.2000, cuyas cuotas son rescatadas el día 15.10.2006.

Además la sociedad realiza una donación con fines Culturales el día 20.05.2006, cuyo valor actualizado a diciembre de 2006 es de \$3.000.000, a la Biblioteca N° 10 “Arturo Matte Alessandri”, ubicada en Avenida O’Higgins N° 1303 en la ciudad de Chillán.

El Estado de Resultados al 31.12.2006 de “Los Álamos S.A.” es el siguiente:

Capítulo III: Aplicación práctica de las Franquicias Tributarias

Ingresos de Explotación	99.800.000
(-) Costos de Explotación	<u>(30.500.000)</u>
= Margen de Explotación	69.300.000
(-) Gastos por:	
Administración y ventas	(1.000.000)
Donación con fines Culturales	(3.000.000)
Contribuciones de Bienes Raíces	<u>(5.500.000)</u>
Resultado Operacional	59.800.000
Resultado no Operacional:	
Otros ingresos fuera de la explotación	<u>200.000</u>
Utilidad no operacional	<u>200.000</u>
Utilidad antes de Impuesto a la Renta	60.000.000
(-) Impuesto a la Renta	(11.362.245)
Utilidad del Ejercicio	48.637.755

a) Situación N° 1: Los créditos imputables son menores al Impuesto determinado.

<u>Antecedentes</u>	
• Ingresos percibidos durante el año, (incluido el mayor Valor por Inversión en Fondos Mutuos Accionarios)	\$ 100.000.000
• Gastos realizados durante el año (incluida la donación y las contribuciones de bienes raíces)	\$ 40.000.000
• Contribuciones pagadas durante el año 2006	\$ 5.500.000
• Inversión en Fondos Mutuos Accionarios	\$ 2.000.000
• Donaciones con fines Culturales	\$ 3.000.000

Los valores se encuentran actualizados al 31.12.2006

Capítulo III: Aplicación práctica de las Franquicias Tributarias

- Desarrollo

Detalle de la Inversión en Fondos Mutuos	Nº de cuotas * valor de cada cuota	Montos \$
Inversión efectuada el 27.03.2000	1.000 * 2.000	2.000.000
Rescate de cuotas el 15.10.2006	1.000 * 2.300	2.300.000
Valor libro de la adquisición al momento del rescate		2.100.000
Mayor valor obtenido en el rescate		200.000
Inversión promedio anual de las acciones 35% → Crédito a utilizar 3%		6.000

Valor de rescate de las cuotas menos Valor libro de la adquisición al momento del rescate.

Detalle de Contribuciones	Montos \$
Ingresos actualizados con derecho a crédito, provenientes de la actividad de Arriendo de bienes raíces no agrícolas	99.800.000
Ingresos actualizados sin derecho a crédito por Contribuciones de bienes raíces, proveniente del rescate de cuotas de Fondos Mutuos	200.000
Gastos con derecho a crédito (Provenientes de la Actividad Agrícola)	40.000.000
➤ Tope del crédito:	99,8%

Este porcentaje corresponde a la proporción de los ingresos con derecho a crédito sobre los ingresos totales, es decir, 99.800.000/100.000.000. Dicho porcentaje se aplica sobre el Impuesto de Primera Categoría para calcular el tope de crédito a utilizar por Contribuciones de bienes raíces.

Capítulo III: Aplicación práctica de las Franquicias Tributarias

Detalle de la Donación con fines Culturales	Montos \$
Ingresos actualizados	100.000.000
(-) Gastos	(40.000.000)
(+) Gasto rechazado por contribución de bienes raíces	5.500.000
(+) Donación actualizada al 31.12.2006	<u>3.000.000</u>
R.L.I. para calcular el tope del 4,5%	68.500.000
➤ Tope del 4,5%	3.082.500

- Las Contribuciones se consideran un gasto rechazado, debido a que se usan como crédito, por lo cual no deben estar disminuyendo como un gasto la RLI, de acuerdo al artículo 31 N° 2.

- La donación efectuada aumenta la RLI para calcular el límite global absoluto.

Topes Crédito por donación	Montos \$
➤ 50% de la donación	1.500.000
➤ Tope del 2% de la R.L.I	
Ingresos	100.000.000
(-) Gastos	(40.000.000)
(+) Gasto rechazado por contribución de bienes raíces	<u>5.500.000</u>
Pre - R.L.I	65.500.000
Tope del 2% de la R.L.I $(65.500.000/0,98) * 0,02$	1.336.735
➤ Tope de 14.000 UTM	
Tope de 14.000 UTM a Diciembre de 2006 $(32.206 * 14.000)$	450.884.000

El monto a utilizar como crédito es el menor entre los tres topes.

Capítulo III: Aplicación práctica de las Franquicias Tributarias

Situación de la donación				
Donación	Total	Crédito utilizable 2% de la R.L.I.	Gasto aceptado	Gasto rechazado
Fines Culturales	3.000.000	1.336.735	1.663.265	0

Corresponde al 50% de la donación que se encuentra dentro del límite global absoluto y que se puede utilizar como gasto (1.500.000), más la diferencia entre el 50% de la donación que se puede utilizar como crédito y el 2% de la RLI que realmente se utilizó como crédito (1.500.000 – 1.336.735).

Determinación del Impuesto a Pagar	Montos \$
<u>Determinación de Renta Líquida Imponible:</u>	
Utilidad del Ejercicio según Balance al 31.12.2006	48.637.755
(+) Provisión Impuesto a la Renta	11.362.245
(+) Gasto rechazado por contribuciones de bienes raíces	5.500.000
(+) Crédito por Donación con fines Culturales	<u>1.336.735</u>
R.L.I	66.836.735
Impuesto de Primera Categoría (66.836.735 * 17%)	11.362.245
(-) Crédito por Contribución de bienes raíces	(5.500.000)
Tope: 11.362.245 * 99,8% = 11.339.521	
(-) Crédito por Inversión en Fondos Mutuos	(6.000)
(-) Crédito por Donaciones con fines Culturales	<u>(1.336.735)</u>
Impuesto a Pagar	4.519.510

Se pueden utilizar todas las Contribuciones pagadas, ya que el tope es del 99,8% del Impuesto determinado, es decir, \$11.339.521, y el Impuesto Territorial pagado por \$5.500.000 es menor a dicho tope.

Capítulo III: Aplicación práctica de las Franquicias Tributarias

- Análisis

Según lo establecido en el artículo 20 N° 1 letra d), las empresas inmobiliarias tienen derecho a rebajar las contribuciones pagadas por los bienes raíces no agrícolas que den en arrendamiento, como un crédito en contra del Impuesto de Primera Categoría, es por esto que Los Álamos S.A. utiliza este beneficio por la cantidad de \$5.500.000.

Debido a que el 99,8% de los ingresos que percibe Los Álamos S.A. provienen del arriendo de dichos bienes raíces no agrícolas y sólo el 0,2% de sus ingresos provienen de otra fuente, que en este caso corresponde a los ingresos percibidos por el mayor valor en el rescate de las cuotas de Fondos Mutuos, puede utilizar el 100% de las contribuciones pagadas durante el año 2006 como crédito contra el Impuesto, ya que el monto pagado por dichas contribuciones son menores al tope que puede utilizar.

Los Álamos S.A. tiene la obligación de presentar la Declaración Jurada N° 1835 sobre bienes raíces no agrícolas arrendados, la cual debe ser presentada hasta el 10.03.2007 (Ver Anexo 1).

Esta empresa realiza inversiones en Fondos Mutuos accionarios cumpliendo con los requisitos establecidos en el artículo 18 quater de la Ley de la Renta, por lo cual tiene derecho a utilizar un 3% del mayor valor como crédito contra el Impuesto de Primera Categoría, debido a que según lo informado en el certificado N° 10 (Ver anexo 2) por el Banco Santander Santiago, la inversión promedio anual de las acciones es de un 35% y la inversión la realizó antes del 20.04.2001. Por tratarse de una sociedad sometida a las normas del artículo 41 de la Ley de la Renta, el mayor valor obtenido en el rescate de las cuotas se realiza tomando como valor de adquisición, el valor libros que tenga dicha adquisición en los registros contables de la empresa. Por otra parte, el Banco Santander Santiago debe informar al Servicio de Impuestos Internos la inversión realizada por cada

Capítulo III: Aplicación práctica de las Franquicias Tributarias

participe, a través de la Declaración Jurada N° 1892 (Ver Anexo 3), cuyo plazo vence el 30.03.2007.

En tanto que, la sociedad también tiene derecho a utilizar el crédito por donaciones con fines Culturales establecido en la Ley N° 18.985, ya que Los Álamos S.A. cumple con los requisitos exigidos a los donantes y es efectuada a un donatario autorizado por dicha Ley. Por lo tanto, el crédito a utilizar por este concepto es de \$1.336.735, ya que se debe utilizar la cantidad menor entre los diferentes topes establecidos para estas donaciones.

La Biblioteca N° 10 “Arturo Matte Alessandri” como donatario, debe informar al Servicio de Impuestos Internos los detalles de la donación a través del Certificado llamado “Certificado que acredita la donación artículo 8° Ley N° 18.985” (Ver Anexo 4), además debe emitir al mismo organismo la Declaración Jurada N° 1832 que acredita las donaciones, cuyo plazo de presentación es el 14.03.2007 (Ver Anexo 5).

Los Álamos S.A ha utilizado 3 Franquicias imputables al Impuesto de Primera Categoría lo que le permite disminuir dicho tributo a pagar a \$4.519.510, debiendo registrarse tanto en la Línea 34 como en el recuadro N° 8 del formulario 22.

Cuadro N° 17: Anverso Formulario 22

33	IMPUESTOS		BASE IMPONIBLE		REBAJAS AL IMPTO	31		+
34	Primera Categoría sobre rentas efectivas	18	66.836.735	19	6.842.735	20	4.519.510	+

Fuente: Servicio de Impuestos Internos y elaboración propia.

Esta rebaja comprende la suma de los créditos por Contribuciones de bienes raíces, Fondos Mutuos accionarios y donación con fines Culturales.

Cuadro N° 18: Reverso Formulario 22

RECUADRO 8 CRED. IMPUT. A 1° CATEG	Crédito por Contribuciones bienes raíces	365	5.500.000
	Crédito por rentas de Fondos Mutuos	368	6.000
	Crédito donaciones fines culturales	373	1.336.735
	Crédito donaciones fines educacionales	382	
	Crédito por donaciones deportivas	761	
	Crédito por donaciones con fines sociales	773	
	Crédito Rtas. Zona Franca y otros	392	
	Crédito Bs. Físicos Act. Inmovilizado	366	
	Crédito donaciones a Universidades e I. Profes.	384	
	Crédito Impto. 1° Categ. Cont. 14 bis	385	
	Crédito Inversiones Ley Arica	390	
	Crédito Inversiones Ley Austral	742	
	Crédito Inversiones en el exterior	387	

Fuente: Servicio de Impuestos Internos y elaboración propia.

Por otra parte, el saldo restante del monto de la donación con fines Culturales que se encuentra dentro del límite global absoluto del 4,5% de la Renta Líquida Imponible que no se utiliza como crédito, se puede rebajar como gasto en la Base Imponible del Impuesto de Primera Categoría, el cual corresponde a \$1.663.265, esto se encuentra considerado dentro de los gastos realizados por esta empresa.

- b) Situación N° 2: Los créditos imputables son mayores al Impuesto determinado y el excedente no se puede utilizar en ejercicios siguientes.

Tomando como referencia los antecedentes del caso anterior, se aumentan los gastos a \$50.000.000, las contribuciones pagadas a \$9.400.000, la inversión en Fondos Mutuos a \$5.500.000 y disminuyendo la donación con fines Culturales a \$2.800.000, se presenta la siguiente situación, con el propósito de dar a conocer lo que ocurre cuando los créditos son mayores al Impuesto determinado.

Capítulo III: Aplicación práctica de las Franquicias Tributarias

<u>Antecedentes</u>	
• Ingresos percibidos durante el año	\$ 100.000.000
• Gastos realizados durante el año (incluida la donación y las contribuciones de bienes raíces)	\$ 50.000.000
• Contribuciones pagadas durante el año 2006	\$ 9.400.000
• Inversión en Fondos Mutuos	\$ 5.500.000
• Donaciones con fines Culturales	\$ 2.800.000

Los valores se encuentran actualizados al 31.12.2006

Utilidad antes de impuesto a la Renta	\$ 50.000.000
(-) Impuesto a la Renta	\$ <u>(10.304.255)</u>
Utilidad del Ejercicio	\$ 39.695.745

- Desarrollo

Detalle de la Inversión en Fondos Mutuos	Nº de cuotas * valor de cada cuota	Montos \$
Inversión efectuada el 27.03.2000	2.000 * 2.750	5.500.000
Rescate de cuotas el 15.10.2006	2.000 * 3.000	6.000.000
Valor libro de la adquisición		5.600.000
Mayor valor obtenido en el rescate		400.000
Inversión promedio anual de las acciones 55% → Crédito a utilizar 5%		20.000



En esta situación el número de cuotas invertidas en Fondos Mutuos accionarios y el valor de las cuotas son mayores que en la situación anterior. También el mayor valor aumenta respecto de la situación anterior.

Capítulo III: Aplicación práctica de las Franquicias Tributarias

Detalle de Contribuciones	Montos \$
Ingresos con derecho a crédito	99.600.000
Ingresos sin derecho a crédito	400.000
Gastos con derecho a crédito	50.000.000
➤ Tope del crédito:	99,6%

Debido a que los ingresos obtenidos en el rescate de las cuotas de Fondos Mutuos son mayores que en la situación anterior y los ingresos por el arriendo de bienes raíces no agrícola se mantienen, el porcentaje de tope a utilizar como crédito por Contribuciones de bienes raíces disminuye.

Detalle de la Donación con fines Culturales	Montos \$
Ingresos actualizados	100.000.000
(-) Gastos	(50.000.000)
(+) Gasto rechazado por contribución de bienes raíces	9.400.000
(+) Donación actualizada al 31.12.2006	<u>2.800.000</u>
R.L.I. para calcular el tope del 4,5%	62.200.000
Tope del 4,5%	2.799.000
➤ Gasto rechazado (monto donación que supera tope global)	1.000
Topes Crédito por donación	Montos \$
➤ 50% de la donación del tope global absoluto	1.399.500
➤ Tope del 2% de la R.L.I	
Ingresos	100.000.000
(-) Gastos	(50.000.000)
(+) Gasto rechazado por contribuciones de bienes raíces	9.400.000
(+) Gasto Rechazado por donación	<u>1.000</u>
R.L.I	59.401.000

Capítulo III: Aplicación práctica de las Franquicias Tributarias

Tope del 2% de la R.L.I (59.401.000/0,98) * 0,02 ➤ Tope de 14.000 UTM Tope de 14.000 UTM a Diciembre de 2006 (32.206 * 14.000)	1.212.265 450.884.000
--	----------------------------------

Situación de la donación				
Donación	Total	Crédito utilizable	Gasto aceptado	Gasto rechazado
Fines Culturales	2.800.000	1.212.265	1.586.735	1.000

Corresponde al 50% de la donación que se encuentra dentro del límite global absoluto y que se puede utilizar como gasto (1.399.500), más la diferencia entre el 50% de la donación que se puede utilizar como crédito y el 2% de la RLI que realmente se utilizó como crédito (1.399.500 – 1.212.265).

Determinación del Impuesto a Pagar	Montos \$
<u>Determinación de la Renta Líquida Imponible:</u>	
Utilidad del Ejercicio al 31.12.2006	39.695.745
(+)Provisión Impuesto de Primera Categoría	10.304.255
(+)Gasto rechazado por contribuciones de bienes raíces	9.400.000
(+)Gasto Rechazado (Donación que supera el tope del 4,5% de la R.L.I)	1.000
(+)Crédito por Donación con fines Culturales	<u>1.212.265</u>
Renta Líquida	60.613.265
(-)Gasto Rechazado (Donación que supera el tope del 4,5% de la R.L.I), afecto al artículo 21 de la LIR	<u>(1.000)</u>
Renta Líquida Imponible	60.612.265
Impuesto de Primera Categoría (60.612.265* 17%)	10.304.085

Capítulo III: Aplicación práctica de las Franquicias Tributarias

(-) Crédito por Contribución de bienes raíces Tope: $10.304.085 * 99,6\% = 10.262.869$	(9.400.000)
(-) Crédito por Inversión en Fondos Mutuos	(20.000)
(-) Crédito por Donaciones con fines Culturales	<u>(884.085)</u>
Impuesto a Pagar	0

Se pueden utilizar todas las Contribuciones pagadas, ya que el tope es del 99,6% del Impuesto determinado, es decir, \$10.262.869, y el Impuesto Territorial pagado por \$9.400.000 es menor a dicho tope.

Saldo crédito sin derecho a imputar en ejercicios siguientes:

Crédito por Donaciones con fines Culturales a utilizar en el ejercicio	\$ 1.212.265
(-) Crédito por Donaciones con fines Culturales utilizado en el ejercicio	\$ <u>(884.085)</u>
= Saldo crédito por Donaciones con fines Culturales sin derecho a imputar en ejercicios siguientes	\$ 328.180

El orden de imputación de los créditos se realiza de acuerdo al cuadro N° 33 “Orden de Imputación de los créditos analizados” (Ver conclusión del capítulo III). Siguiendo ese orden, la donación con fines Culturales se imputa después de los otros créditos. Es por esto que el excedente pertenece a la donación con fines Culturales.

- Análisis

En esta situación la empresa “Los Álamos S.A.” obtuvo los mismos ingresos equivalentes a \$100.000.000, pero aumentó sus gastos a \$50.000.000. Además

Capítulo III: Aplicación práctica de las Franquicias Tributarias

efectuó pagos por contribuciones por una cantidad mayor, aumentando el Impuesto Territorial a \$9.400.000, lo que le da derecho a utilizar el crédito por contribuciones de bienes raíces por las cuotas que han sido pagadas durante el año 2006, correspondientes a dicho período comercial. Debido a que la sociedad no ha cambiado su estructura jurídica ni su actividad económica, puede utilizar este crédito de acuerdo a lo establecido en el artículo 20 N° 1 letra d).

El crédito a utilizar por contribuciones de bienes raíces es el monto total pagado por este concepto, ya que el tope establecido por los ingresos que tienen derecho a usar este beneficio es del 99,6% del Impuesto a pagar, es decir \$10.262.869, y como las contribuciones pagadas actualizadas al 31.12.2006 asciende a \$9.400.000 puede utilizar el 100% de dicho monto. Si el tope fuera menor a los pagos por Contribuciones, la sociedad sólo podría utilizar hasta dicho tope y la parte que excede este monto se pierde.

En tanto que su Inversión en Fondos Mutuos también aumentó a \$5.500.000 obteniendo un mayor valor de \$400.000, determinado de la misma forma establecida en la situación N° 1. Debido a que la empresa cumple con los requisitos establecidos en el artículo 18 quater, tiene derecho a utilizar el crédito correspondiente a un 5% según lo informado en el certificado N° 10 por el Banco Santander Santiago, ya que la Inversión Promedio Anual de las acciones es de 55% y las Inversiones fueron realizadas con anterioridad al 20.04.2001. Por lo tanto, el crédito por Inversión en Fondos Mutuos corresponde a \$20.000.

Por otra parte, la Donación efectuada con fines Culturales fue menor que en la situación N° 1, llegando a donar la suma de \$2.800.000, y tiene derecho a utilizar este crédito porque cumple con los requisitos establecidos en la Ley N° 18.985. Debido a que el límite global absoluto para las donaciones (4,5%) es menor a la suma donada, la diferencia corresponde a gasto rechazado por \$1.000, el cual se encuentra afecto al artículo 21 de la Ley de la Renta.

Capítulo III: Aplicación práctica de las Franquicias Tributarias

En esta situación, la empresa quedó afecta al Impuesto de Primera Categoría por la suma de \$10.304.085, pero debido a que cumple los requisitos para utilizar los distintos créditos, es decir, crédito por Contribuciones de bienes raíces, por Fondos Mutuos accionarios y por la donación, no paga el mencionado tributo, ya que los créditos le permiten absorber todo el Impuesto e incluso le queda un remanente de crédito por la donación con fines Culturales de \$328.180, no pudiendo imputarse a ejercicios siguientes, debido a que la Ley N° 19.895 no lo permite. En consecuencia, ese excedente se pierde.

Todos los certificados y Declaraciones Juradas presentadas en la situación N° 1 se deben presentar en esta situación, pero como se trata de los mismos documentos cambiando sólo algunos montos, no se presentan en este análisis, por lo que es conveniente revisar los mismos anexos presentados en la situación anterior, es decir, anexos 1, 2, 3, 4 y 5.

De acuerdo a lo anterior, el formulario 22 queda de la siguiente forma:

Cuadro N° 19: Anverso Formulario 22

33	IMPUESTOS		BASE IMPONIBLE		REBAJAS AL IMPTO	31		+
34	Primera Categoría sobre rentas efectivas	18	60.612.265	19	10.304.085	20	0	+
35	Impuesto Específico a la Actividad Minera (IEAM)	824				825		+
36	Primera Categoría sobre rentas presuntas	187		188		189		+
37	Impuesto Unico Primera Categoría	195				196		+
38	Impuesto Art. 2° D.L. 2398/78	77		74		79		+
39	Impuesto Unico Inc. 3° Art. 21 Ley de la Renta	113	1.000	120		114	350	+

Fuente: Servicio de Impuestos Internos y elaboración propia.

Este gasto rechazado se deduce de la Renta Líquida ya que se afecta con el artículo 21 de la LIR, equivalente a un 35%.



Cuadro N° 20: Reverso Formulario 22

RECUADRO 8 CRED. IMPUT. A 1° CATEG	Crédito por Contribuciones bienes raíces	365	9.400.000
	Crédito por rentas de Fondos Mutuos	368	20.000
	Crédito donaciones fines culturales	373	884.085
	Crédito donaciones fines educacionales	382	
	Crédito por donaciones deportivas	761	
	Crédito por donaciones con fines sociales	773	
	Crédito Rtas. Zona Franca y otros	392	
	Crédito Bs. Físicos Act. Inmovilizado	366	
	Crédito donaciones a Universidades e I. Profes.	384	
	Crédito Impto. 1° Categ. Cont. 14 bis	385	
	Crédito Inversiones Ley Arica	390	
	Crédito Inversiones Ley Austral	742	
	Crédito Inversiones en el exterior	387	

Fuente: Servicio de Impuestos Internos y elaboración propia.

En tanto que, la parte de la donación con fines Culturales que se encuentra dentro del límite global absoluto del 4,5% de la Renta Líquida Imponible que no se utiliza como crédito, se puede rebajar como gasto en la Base Imponible del Impuesto de Primera Categoría, el cual corresponde a \$1.586.735.

La diferencia que se produce con la situación N° 1, radica en que en esta situación varían los gastos del ejercicio y los pagos efectuados por todos los conceptos que dan derecho a utilizar algunas de las Franquicias Tributarias, provocando como consecuencia que el monto a pagar por Impuesto de Primera Categoría disminuya respecto de la situación N° 1, y que el saldo a pagar después de haber deducido los créditos correspondientes sea \$0, por lo que se puede comprobar la importancia que tienen estas Franquicias Tributarias para las empresas.

- c) Situación N° 3: Los créditos imputables son mayores al Impuesto determinado y el excedente se puede utilizar en ejercicios siguientes.

Manteniendo los mismos antecedentes de la situación N° 2, la empresa Los Álamos S.A. decide realizar una donación a Universidades e Institutos

Capítulo III: Aplicación práctica de las Franquicias Tributarias

Profesionales, en lugar de la donación con fines Culturales por un monto de \$2.800.000.

La donación es efectuada a la Universidad del Bío – Bío, ubicada en Avenida La Castilla s/n, en la ciudad de Chillán. El propósito de dicha donación es financiar un proyecto de investigación que realizarán los profesores de la Facultad de Ciencias Empresariales.

<u>Antecedentes</u>	
• Ingresos percibidos durante el año	\$ 100.000.000
• Gastos realizados durante el año (incluida la donación y las contribuciones de bienes raíces)	\$ 50.000.000
• Contribuciones pagadas durante el año 2006	\$ 9.400.000
• Inversión en Fondos Mutuos Accionarios	\$ 5.500.000
• Donaciones a Universidades e Institutos Profesionales	\$ 2.800.000
Utilidad antes de impuesto a la Renta	\$ 50.000.000
(-) Impuesto a la Renta	\$ <u>(10.366.667)</u>
Utilidad del Ejercicio	\$ 39.633.333

Los valores se encuentran actualizados al 31.12.2006

- Desarrollo

Detalle de la Inversión en Fondos Mutuos	Nº de cuotas * valor de cada cuota	Montos \$
Inversión efectuada el 27.03.2000	2.000 * 2.750	5.500.000
Rescate de cuotas el 15.10.2006	2.000 * 3.000	6.000.000
Valor libro de la adquisición		5.600.000
Mayor valor obtenido en el rescate		400.000
Inversión promedio anual de las acciones 55% → Crédito a utilizar 5%		20.000

Capítulo III: Aplicación práctica de las Franquicias Tributarias

Detalle de Contribuciones	Montos \$
Ingresos actualizados con derecho a crédito, provenientes de la actividad de Arriendo de bienes raíces no agrícola	99.600.000
Ingresos actualizados sin derecho a crédito, proveniente del rescate de cuotas de Fondos Mutuos	400.000
Gastos con derecho a crédito	50.000.000
➤ Tope del crédito: $(99.600.000/100.000.000)$ sobre Impuesto de Primera Categoría	99,6%

Detalle de la Donación a Universidades e Institutos Profesionales	Montos \$
Ingresos actualizados	100.000.000
(-) Gastos	(50.000.000)
(+) Gasto rechazado por contribución de bienes raíces	9.400.000
(+) Donación actualizada al 31.12.2006	<u>2.800.000</u>
R.L.I. para calcular el tope del 4,5%	62.200.000
Tope del 4,5%	2.799.000
➤ Gasto rechazado (monto donación que supera tope global)	1.000
Topes Crédito por donación	Montos \$
➤ 50% de la donación del tope global absoluto	1.399.500
➤ Tope de 14.000 UTM	
Tope de 14.000 UTM a Diciembre de 2006 $(32.206 * 14.000)$	450.884.000
Tope Gasto por donación	Montos \$
50% donación se rebaja como gasto del artículo 31 N° 7 (provisorio)	1.399.500
➤ Tope gasto aceptado 2% RLI $((62.200.000/1,02) * 0,02)$	1.219.608

Esta donación no tiene como tope del crédito el 2% de la RLI, sino que solamente el 50% de la donación y las 14.000 UTM.

Capítulo III: Aplicación práctica de las Franquicias Tributarias

Situación de la donación				
Donación	Total	Crédito utilizable	Gasto aceptado	Gasto rechazado
Universidades e Institutos profesionales	2.800.000	1.399.500	1.219.608	180.892

El gasto rechazado está compuesto por el exceso del límite global de la donación (1.000) y la diferencia entre el 50% de la donación que se puede utilizar como gasto y el tope del 2% de la RLI establecido en el artículo 31 N° 7 de la LIR (1.399.500 – 1.219.608).

Determinación del Impuesto a Pagar	Montos \$
<u>Determinación de la Renta Líquida Imponible:</u>	
Utilidad del ejercicio al 31.12.2006	39.633.333
(+) Impuesto de Primera Categoría	10.366.667
(+) Gasto rechazado por contribuciones de bienes raíces	9.400.000
(+) Gasto Rechazado (Donación que supera el tope del 4,5% de la R.L.I)	1.000
(+) Crédito por Donación a Universidades e Institutos Profesionales	1.399.500
(+) 50% de la Donación que constituye gasto (Provisoria)	<u>1.399.500</u>
R.L.I (Provisoria)	62.200.000
(-) 50% de la Donación que constituye gasto (62.200.000/1,02) * 0,02	<u>(1.219.608)</u>
Renta Líquida	60.980.392
(-) Gasto rechazado donación, afecta al artículo 21 de la LIR	<u>(180.892)</u>
Renta Líquida Imponible	60.799.500
Impuesto de Primera Categoría (60.799.500 * 17%)	10.335.915
(-) Crédito por Contribución de bienes raíces	(9.400.000)
Tope: 10.335.915* 99,6% = 10.294.571	
(-) Crédito por Inversión en Fondos Mutuos	(20.000)
(-) Crédito por Donaciones a Universidades e Institutos Profesionales	<u>(915.915)</u>
Impuesto a Pagar	0

Capítulo III: Aplicación práctica de las Franquicias Tributarias

Saldo crédito con derecho a imputar en ejercicios siguientes:

Crédito por Donaciones a Universidades e Institutos Profesionales a utilizar en el ejercicio	\$ 1.399.500
(-) Crédito por Donaciones a Universidades e Institutos Profesionales utilizado en el ejercicio	\$ <u>(915.915)</u>
= Saldo crédito por Donaciones a Universidades e Institutos Profesionales con derecho a imputar en ejercicios siguientes	\$ 483.585

A diferencia de las situaciones anteriores, el excedente de crédito por donaciones a Universidades e Institutos profesionales se puede volver a utilizar en ejercicios siguientes. Es por esto que se imputa al final de los otros créditos que no tienen derecho a devolución cuando existen excedentes.

- Análisis

En esta situación, la empresa “Los Álamos S.A.” realiza las mismas operaciones y por los mismos montos que en la situación N° 2, la diferencia radica en que la Donación no se efectúa con fines Culturales, sino que el destino son las Universidades e Institutos Profesionales, con un monto de \$2.800.000.

De igual forma, la Universidad del Bío – Bío en calidad de donataria, debe informar los detalles de la donación al Servicio de Impuestos Internos a través del Certificado denominado “Certificado que acredita donaciones artículos 69, Ley N° 18.681” y emitir la Declaración Jurada N° 1832 que acredita las donaciones, la cual debe ser presentada hasta el 14.03.2006 (Ver Anexo 6).

La diferencia que se produce con la situación N° 2 es que el excedente que se produce por la donación a Universidades e Institutos Profesionales de \$483.585 no

Capítulo III: Aplicación práctica de las Franquicias Tributarias

se pierde, sino que puede imputarse en ejercicios siguientes debidamente reajustado por la variación del Índice de Precios al Consumidor entre el último día del segundo mes anterior al de iniciación del ejercicio y el último día del mes anterior al del balance, todo esto de acuerdo a lo establecido en la Ley N° 18.681.

El Impuesto de Primera Categoría que le corresponde pagar a esta empresa es de \$10.335.915, siendo diferente al determinado en la situación N° 2, ya que en este caso la donación a Universidades e Institutos Profesionales no tiene los mismos topes para utilizar como crédito, debido a que se excluye el tope del 2% de la RLI, quedando como topes (además del 4,5% como límite global), el 50% de la donación que se encuentra dentro de dicho límite y las 14.000 UTM, utilizando en este caso el 50% de la donación que se encuentra dentro del límite global absoluto.

El Impuesto de Primera Categoría que debe pagar la empresa y los créditos que tiene derecho a utilizar, se deben anotar en la Línea 34 y en el recuadro N° 8 del formulario 22 respectivamente.

Cuadro N° 21: Anverso Formulario 22

33	IMPUESTOS		BASE IMPONIBLE		REBAJAS AL IMPTO	31		+
34	Primera Categoría sobre rentas efectivas	18	60.799.500	19	10.335.915	20	0	+
35	Impuesto Específico a la Actividad Minera (IEAM)	824				825		+
36	Primera Categoría sobre rentas presuntas	187		188		189		+
37	Impuesto Unico Primera Categoría	195				196		+
38	Impuesto Art. 2° D.L. 2398/78	77		74		79		+
39	Impuesto Unico Inc. 3° Art. 21 Ley de la Renta	113	180.892	120		114	63.312	+

Fuente: Servicio de Impuestos Internos y elaboración propia.

Este gasto rechazado se deduce de la Renta Líquida ya que se afecta con el artículo 21 de la LIR, equivalente a un 35%.

Cuadro N° 22: Reverso Formulario 22

RECUADRO 8 CRED. IMPUT. A 1° CATEG	Crédito por Contribuciones bienes raíces	365	9.400.000
	Crédito por rentas de Fondos Mutuos	368	20.000
	Crédito donaciones fines culturales	373	
	Crédito donaciones fines educacionales	382	
	Crédito por donaciones deportivas	761	
	Crédito por donaciones con fines sociales	773	
	Crédito Rtas. Zona Franca y otros	392	
	Crédito Bs. Físicos Act. Inmovilizado	366	
	Crédito donaciones a Universidades e I. Profes.	384	915.915
	Crédito Impto. 1° Categ. Cont. 14 bis	385	
	Crédito Inversiones Ley Arica	390	
	Crédito Inversiones Ley Austral	742	
	Crédito Inversiones en el exterior	387	

Fuente: Servicio de Impuestos Internos y elaboración propia.

Por otra parte, el 50% restante de la donación se puede utilizar como gasto, pero con tope del 2% de la Renta Líquida Imponible, correspondiendo a \$1.219.608 y no \$1.399.500 como correspondería en la donación con fines Culturales, debido a que en esta última el gasto aceptado se rebaja sin límite alguno, por lo que la diferencia entre los montos anteriores (\$179.892) se considera como gasto rechazado que aumenta la Base Imponible. En tanto que el gasto rechazado por superar el 4,5% es el mismo de la situación N° 2, es decir \$1.000, ya que el monto de la donación no varía. Por lo que el gasto rechazado asciende a \$180.892, el cual se encuentra afecto al artículo 21 de la LIR.

2. Aplicación práctica de las Franquicias Tributarias utilizadas por empresas que tributen con renta efectiva con contabilidad de acuerdo a lo establecido en el artículo 14 bis.

2.1. Ejercicio “M y M Ltda.”

“M y M Ltda.” Rut: 77.847.726-3, compuesta por 3 socios personas naturales, ubicada en Avenida Brasil 875 en la ciudad de Concepción, posee el giro

Capítulo III: Aplicación práctica de las Franquicias Tributarias

comercial de Establecimiento de comida rápida. Debido a la actividad que desarrolla se ve en la necesidad de adquirir un horno industrial y una motocicleta para reparto a domicilio durante el año 2006 por \$12.000.000.

Con el fin de incentivar el deporte en la ciudad, esta empresa realiza una donación el 10.06.2006, cuyo monto actualizado a diciembre es \$1.000.000, destinada al club deportivo Juventud Kennedy, ubicado en Galindo N° 784 de la ciudad de Concepción, cuyo objetivo es apoyar la competencia a nivel regional de este club, el cual tiene como propósito realizar un proyecto por un costo de \$28.975.000.

a) Situación N° 1: Los créditos imputables son menores al Impuesto determinado.

<u>Antecedentes</u>	
Retiros efectuados por los socios durante el año 2006:	
- Sr. Juan Arancibia	\$ 10.000.000
- Sr. Pedro López	\$ 7.000.000
- Sr. Esteban Toro	<u>\$ 8.000.000</u>
Total	\$ 25.000.000
La empresa invirtió en Activos Inmovilizados por:	\$ 12.000.000
La empresa efectuó una donación con fines Deportivos por:	\$ 1.000.000

Todos los valores se encuentran actualizados al 31.12.2006

- Desarrollo

Detalle de Adquisición de Activos Fijos	Montos \$
Activos Fijos adquiridos durante el año 2006, actualizados	12.000.000
Crédito: \$12.000.000 * 4%	480.000
Tope del crédito: 500 UTM a diciembre de 2006 (32.206 * 500)	16.103.000

Para los años comerciales 2007, 2008 y 2009 el crédito corresponde al 6% y el tope es de \$ 650 UTM.

Capítulo III: Aplicación práctica de las Franquicias Tributarias

Detalle de la Donación con fines Deportivos	Montos \$
Retiros reajustados al término del ejercicio	25.000.000
➤ Tope global absoluto donaciones: $\$25.000.000 * 4,5\%$	1.125.000
Donación actualizada al 31.12.2006	1.000.000
Topes Crédito por donación	Montos \$
➤ 50% de la Donación (1.000.000/2)	500.000
➤ Tope del 2% de la R.L.I	
Tope del 2% de la R.L.I ($\$25.000.000 * 2\%$)	500.000
➤ Tope de 14.000 UTM	
Tope de 14.000 UTM a Diciembre de 2006 ($32.206 * 14.000$)	450.884.000

El monto a utilizar como crédito es menor entre los tres topes.

Determinación del Impuesto a Pagar	Montos \$
<u>Determinación de la Renta Líquida Imponible:</u>	
Retiros reajustados al término del año 2006	25.000.000
Impuesto de Primera Categoría ($25.000.000 * 17\%$)	4.250.000
(-) Crédito por Donaciones con fines Deportivos	(500.000)
(-) Crédito por Inversión en Activo Inmovilizado	(480.000)
Impuesto a Pagar	3.270.000

- Análisis

De acuerdo a lo establecido en el artículo 33 bis de la Ley de la Renta, las empresas que cumplan los requisitos establecidos en dicho artículo tienen el derecho a utilizar como crédito en contra del Impuesto de Primera Categoría un 4% del valor de los bienes físicos del Activo Inmovilizado adquiridos nuevos o

Capítulo III: Aplicación práctica de las Franquicias Tributarias

terminados de construir durante el año comercial que se está declarando, porcentaje que aumenta a un 6% para los años tributarios 2008, 2009 y 2010 respectivamente. Dentro de esta situación se encuentra la empresa M y M Ltda., ya que durante el año comercial 2006 adquirió Activos Inmovilizados por una cantidad equivalente a \$12.000.000 actualizados al 31.12.2006, por lo que el crédito a utilizar equivale a \$480.000.

Conjuntamente efectuó Donaciones con fines Deportivos por \$1.000.000 a un proyecto cuyo costo es inferior a 1.000 UTM, dando derecho a utilizar como crédito el 50% de la donación realizada, de acuerdo a lo establecido en la Ley N° 19.712, debido a que el tope global absoluto del 4,5% es mayor al monto de la donación. Al calcular el monto de los tres topes que rigen a este tipo de donaciones, tanto el 50% de la donación, como el 2% de la RLI dan como tope \$500.000, por lo que ese es el monto a deducir como crédito, por ser menor que el tope de 14.000 UTM.

El club deportivo Juventud Kennedy tiene la obligación de emitir un certificado a M y M Ltda., con el cual acredite haber recibido esa donación y así, permitir al donante que pueda hacer uso de la Franquicia Tributaria establecida en la Ley N° 19.712. Este certificado se titula "Certificado que acredita donaciones según Artículos 62 y siguientes de la Ley N° 19.712" (Ver anexo 7) y debe emitir al Servicio de Impuestos Internos la Declaración Jurada N° 1832, para lo cual se recomienda revisar Anexo 5, ya que sólo cambian los valores.

De acuerdo a lo anterior, el formulario 22 queda de la siguiente forma:

Capítulo III: Aplicación práctica de las Franquicias Tributarias

Cuadro N° 23: Anverso Formulario 22

33	IMPUESTOS		BASE IMPONIBLE		REBAJAS AL IMPTO	31		+
34	Primera Categoría sobre rentas efectivas	18	25.000.000	19	980.000	20	3.270.000	+
35	Primera Categoría sobre rentas presuntas	187		188		189		+

Fuente: Servicio de Impuestos Internos y elaboración propia.

Esta rebaja comprende la suma de los créditos por donación con fines Deportivos e inversión en Activos Inmovilizados.

Cuadro N° 24: Reverso Formulario 22

RECUADRO 8 CRED. IMPUT. A 1° CATEG	Crédito por Contribuciones bienes raíces	365	
	Crédito por rentas de Fondos Mutuos	368	
	Crédito donaciones fines culturales	373	
	Crédito donaciones fines educacionales	382	
	Crédito por donaciones deportivas	761	500.000
	Crédito por donaciones con fines sociales	773	
	Crédito Rtas. Zona Franca y otros	392	
	Crédito Bs. Físicos Act. Inmovilizado	366	480.000
	Crédito donaciones a Universidades e I. Profes.	384	
	Crédito Impto. 1° Categ. Cont. 14 bis	385	
	Crédito Inversiones Ley Arica	390	
	Crédito Inversiones Ley Austral	742	
	Crédito Inversiones en el exterior	387	

Fuente: Servicio de Impuestos Internos y elaboración propia.

- b) Situación N° 2: Los créditos imputables son mayores al Impuesto determinado y el excedente no se puede utilizar en ejercicios siguientes.

Tratándose de la misma empresa y utilizando las mismas Franquicias de la situación anterior, se mantiene la donación efectuada con fines Deportivos por \$1.000.000, pero se aumenta la inversión en Activos Inmovilizados a \$100.000.000, con el propósito de conocer lo que sucede cuando los créditos son mayores al Impuesto determinado.

Capítulo III: Aplicación práctica de las Franquicias Tributarias

<u>Antecedentes</u>	
Retiros efectuados por los socios durante el año 2006:	
- Sr. Juan Arancibia	\$ 10.000.000
- Sr. Pedro López	\$ 7.000.000
- Sr. Esteban Toro	<u>\$ 8.000.000</u>
Total	\$ 25.000.000
La empresa invirtió en Activos Inmovilizados por:	\$100.000.000
La empresa efectuó una donación con fines Deportivos por:	\$ 1.000.000

Todos los valores se encuentran actualizados al 31.12.2006

- Desarrollo

Detalle de Adquisición de Activos Fijos	Montos \$
Activos Fijos adquiridos durante el año 2006, actualizados	100.000.000
Crédito: \$100.000.000 * 4%	4.000.000
Tope del crédito: 500 UTM a diciembre de 2006	16.103.000

El crédito aumenta respecto de la situación anterior porque la inversión en Activos Inmovilizados es mayor.

Detalle de la Donación con fines Deportivos	Montos \$
Retiros reajustados al término del ejercicio	25.000.000
➤ Tope global absoluto donaciones: \$25.000.000 * 4,5%	1.125.000
Donación actualizada al 31.12.2006	1.000.000
Topes Crédito por donación	Montos \$
➤ 50% de la Donación (1.000.000/2)	500.000
➤ Tope del 2% de la R.L.I Tope del 2% de la R.L.I (\$25.000.000 * 2%)	500.000
➤ Tope de 14.000 UTM Tope de 14.000 UTM a Diciembre de 2006 (32.206 * 14.000)	450.884.000

Capítulo III: Aplicación práctica de las Franquicias Tributarias

Determinación del Impuesto a Pagar	Montos \$
<u>Determinación Base Imponible:</u>	
Retiros reajustados al término del año 2006	25.000.000
Impuesto de Primera Categoría (25.000.000 * 17%)	4.250.000
(-) Crédito por Donaciones con fines Deportivos	(500.000)
(-) Crédito por Inversión en Activo Inmovilizado	(3.750.000)
Impuesto a Pagar	0

Saldo crédito sin derecho a imputar en ejercicios siguientes

Crédito por Inversión en Activo Inmovilizado	\$ 4.000.000
(-) Crédito por Inversión en Activo Inmovilizado utilizado en el ejercicio	<u>\$(3.750.000)</u>
= Saldo crédito por Inversión en Activo Inmovilizado sin derecho a imputar en ejercicios siguientes	\$ 250.000

- Análisis

En esta situación “M y M Ltda.” mantiene los mismos retiros por \$25.000.000, pero realiza inversión en Activos Inmovilizados por la suma de \$100.000.000, por lo que el crédito a imputar contra el Impuesto de Primera Categoría corresponde a \$4.000.000, de acuerdo a lo establecido en el artículo 33 bis de la Ley de la Renta.

En tanto que la donación con fines Culturales se mantiene por el mismo monto, por lo que el crédito a deducir contra el Impuesto corresponde a \$500.000, ya que el límite global del 4,5% es mayor al monto de la donación efectuada y este es el monto menor entre los tres topes, siendo iguales los topes del 50% de la donación y el 2% de la RLI por \$500.000.

Capítulo III: Aplicación práctica de las Franquicias Tributarias

De acuerdo a lo anterior, el Impuesto de Primera Categoría correspondiente a \$4.250.000 no varía, por lo que a dicha cantidad se le procede efectuar los descuentos por los créditos a los cuales tiene derecho M y M Ltda., por cumplir con todos los requisitos. Por lo tanto, al deducir los \$500.000 de crédito por la donación y al imputar el crédito por el Activo Inmovilizado, se absorbe en forma completa el Impuesto a pagar e incluso resulta un excedente por este último crédito equivalente a \$250.000, el cual no puede ser utilizado en ejercicios siguientes, ni imputado a otra clase de Impuestos, es decir, ese excedente se pierde.

El certificado y la Declaración Jurada que debe emitir el club deportivo Juventud Kennedy a M y M Ltda. y al Servicio de Impuestos Internos, es el mismo que se presentó en la situación N° 1 (Ver Anexo 5 y 7 respectivamente).

De acuerdo a lo anterior, la Línea 34 y el recuadro N° 8 del formulario 22 queda de la siguiente forma:

Cuadro N° 25: Anverso Formulario 22

33	IMPUESTOS		BASE IMPONIBLE		REBAJAS AL IMPTO	31		+
34	Primera Categoría sobre rentas efectivas	18	25.000.000	19	4.250.000	20	0	+

Fuente: Servicio de Impuestos Internos y elaboración propia.

Esta rebaja comprende la suma de los créditos imputados, la cual no puede ser mayor que el Impuesto determinado, ya que por el exceso no se puede pedir devolución.

Capítulo III: Aplicación práctica de las Franquicias Tributarias

Cuadro N° 26: Reverso Formulario 22

RECUADRO 8 CRED. IMPUT. A 1° CATEG	Crédito por Contribuciones bienes raíces	365	
	Crédito por rentas de Fondos Mutuos	368	
	Crédito donaciones fines culturales	373	
	Crédito donaciones fines educacionales	382	
	Crédito por donaciones deportivas	761	500.000
	Crédito por donaciones con fines sociales	773	
	Crédito Rtas. Zona Franca y otros	392	
	Crédito Bs. Físicos Act. Inmovilizado	366	3.750.000
	Crédito donaciones a Universidades e I. Profes.	384	
	Crédito Impto. 1° Categ. Cont. 14 bis	385	
	Crédito Inversiones Ley Arica	390	
	Crédito Inversiones Ley Austral	742	
	Crédito Inversiones en el exterior	387	

Fuente: Servicio de Impuestos Internos y elaboración propia.

- c) Situación N° 3: Los créditos imputables son mayores al Impuesto determinado y el excedente se puede utilizar en ejercicios siguientes.

En esta situación se mantienen los mismos antecedentes del ejercicio planteado, modificando la inversión en Activos Inmovilizados a \$95.000.000 y disminuyendo la donación con fines Deportivos a \$400.000. Sin embargo, se realiza otra donación el 25.09.2006 a Universidades e Institutos Profesionales, actualizada a diciembre por \$625.000, destinada al Instituto Diego Portales Rut: 86.724.300-3, ubicado en calle Maipú N° 301 en la ciudad de Concepción con la finalidad de mejorar la infraestructura del establecimiento.

Capítulo III: Aplicación práctica de las Franquicias Tributarias

<u>Antecedentes</u>	
Retiros efectuados por los socios durante el año 2006:	
- Sr. Juan Arancibia	\$ 10.000.000
- Sr. Pedro López	\$ 7.000.000
- Sr. Esteban Toro	<u>\$ 8.000.000</u>
Total	\$ 25.000.000
La empresa invirtió en Activos Inmovilizados por:	\$ 95.000.000
La empresa efectuó una donación con fines Deportivos por:	\$ 400.000
La empresa efectuó una donación a Universidades e Institutos Profesionales.	\$ 625.000

Todos los valores se encuentran actualizados al 31.12.2006

Detalle de Adquisición de Activos Fijos	Montos \$
Activos Fijos adquiridos durante el año 2006, actualizados	95.000.000
Crédito: \$ 95.000.000 * 4%	3.800.000
Tope del crédito: 500 UTM a diciembre de 2006	16.103.000

Detalle de las Donaciones	Montos \$	
Retiros reajustados al término del ejercicio	25.000.000	
➤ Tope global absoluto donaciones: \$ 25.000.000 * 4,5%	1.125.000	
Determinación de la proporción	Montos \$	
Donación con fines Deportivos	400.000	0,39
Donación a Universidades e Institutos Profesionales	<u>625.000</u>	0,61
Total donaciones	1.025.000	
<u>Tope global absoluto para cada donación</u>		
Donación con fines Deportivos (1.125.000 * 39%)	438.750	
Donación a Universidades e Institutos Profesionales (1.125.000*0,61)	686.250	

Quando existen varias donaciones se debe calcular el porcentaje al cual corresponde cada una respecto a los montos totales donados, y estos factores se deben aplicar al tope global absoluto del 4,5%. Con esto, se determina el tope global absoluto para cada donación.

Capítulo III: Aplicación práctica de las Franquicias Tributarias

Detalle de la Donación con fines Deportivos	Montos \$
➤ 50% de la Donación (400.000/2)	200.000
➤ Tope del 2% de la R.L.I Tope del 2% de la R.L.I (\$ 25.000.000 * 2%)	500.000
➤ Tope de 14.000 UTM Tope de 14.000 UTM a Diciembre de 2006 (32.206 * 14.000)	450.884.000

Detalle de la Donación a Universidades e Institutos Profesionales	Montos \$
50% de la Donación (625.000/2)	312.500
➤ Tope de 14.000 UTM Tope de 14.000 UTM a Diciembre de 2006 (32.206 * 14.000)	450.884.000



Esta donación no tiene como tope del crédito el 2% de la RLI, sino que solamente el 50% de la donación y las 14.000 UTM.

Determinación del Impuesto a Pagar	Montos \$
<u>Determinación Base Imponible:</u> Retiros reajustados al término del año 2006	25.000.000
Impuesto de Primera Categoría (25.000.000 * 17%)	4.250.000

Capítulo III: Aplicación práctica de las Franquicias Tributarias

(-) Crédito por Donaciones con fines Deportivos	(200.000)
(-) Crédito por Inversión en Activo Inmovilizado	(3.800.000)
(-) Crédito por Donaciones a Universidades e Institutos Profesionales	(250.000)
Impuesto a Pagar	0

El orden de imputación de los créditos se realiza de acuerdo al cuadro N° 33 “Orden de Imputación de los créditos analizados” (Ver conclusión del capítulo III), ya que los créditos que se pueden imputar en ejercicios siguientes se deben imputar al final, teniendo presente que el total de los créditos no puede ser mayor que el Impuesto de Primera Categoría determinado.

Saldo crédito con derecho a imputar en ejercicios siguientes:

Crédito por Donaciones a Universidades e Institutos Profesionales	\$ 312.500
(-) Crédito por Donaciones a Universidades e Institutos Profesionales utilizado en el ejercicio	\$ <u>(250.000)</u>
= Saldo crédito por Donaciones a Universidades e Institutos Profesionales con derecho a imputar en ejercicios siguientes	\$ 62.500

- Análisis

“M y M Ltda.” se encuentra en una situación distinta a la anterior, ya que en esta oportunidad realizó operaciones que otorgan créditos que se pueden imputar sólo en el ejercicio, como es la inversión en Activos Inmovilizados y la donación con fines Deportivos, por montos diferentes a la situación N° 2 y, también efectuó operaciones que otorgan un crédito contra el Impuesto de Primera Categoría que se puede imputar en ejercicios siguientes, pero sin derecho a

Capítulo III: Aplicación práctica de las Franquicias Tributarias

devolución, como es el caso de la Donación a Universidades e Institutos Profesionales, según lo establecido en la Ley N° 18.681.

Al igual que en la situación anterior, el límite global del 4,5% resulta ser mayor a la suma de las dos donaciones efectuadas, por lo tanto, para establecer los topes de cada donación que se puede imputar como crédito dentro de dicho límite, se debe determinar un porcentaje equivalente al monto de cada donación sobre las donaciones totales, para establecer los montos de cada donación que se puede rebajar como crédito. De esta forma el tope de la donación con fines Deportivos que se puede rebajar como crédito es de \$438.750, pero como la donación efectiva es de \$400.000 este es el monto que se debe someter a los otros topes establecidos del 50% de la donación, el 2% de la RLI y las 14.000 UTM. En tanto que el tope de la donación a Universidades e Institutos Profesionales es de \$686.250, pero como la donación es por \$625.000 este es el monto que se debe someter a los otros topes del 50% de la donación y las 14.000 UTM, ya que esta donación no tiene el tope del 2% de la RLI, debido a que ese tope se utiliza para rebajar la parte que constituye gasto aceptado, pero respecto a esta empresa no se considera lo anterior, ya que la determinación de los gastos es en base a una presunción.

En esta situación M y M Ltda. debe rebajar en primer lugar aquellos créditos que sólo se pueden imputar en el ejercicio en que se efectuaron dichas operaciones, y luego rebajar en caso de ser necesario el crédito que otorgue el derecho a imputarlo en ejercicios siguientes. Por lo que al utilizar el crédito por la donación con fines Deportivos \$200.000 y el crédito por Activos Inmovilizados \$3.800.000 aún queda saldo de Impuesto a pagar que puede ser rebajado por el crédito de la donación a Universidades e Institutos Profesionales, por lo que el monto de este crédito a imputar será igual a \$250.000, con lo cual el Impuesto a pagar es \$0, quedando un excedente de crédito por \$62.500, el cual puede ser utilizado en ejercicios siguientes debidamente reajustado por la variación del Índice de Precios al Consumidor entre el último día del segundo mes anterior al de

Capítulo III: Aplicación práctica de las Franquicias Tributarias

iniciación del ejercicio y el último día del mes anterior al del balance. Es por esto que a la empresa le conviene realizar donaciones por las cuales tiene el beneficio de poder utilizarlas en ejercicios siguientes cuando resulte un excedente.

Para revisar los certificados y Declaraciones Juradas que deben emitir las entidades donatarias, es recomendable revisar los Anexos 5, 6 y 7, ya que sólo cambian los montos.

De acuerdo a lo anterior, el formulario 22 queda de la siguiente forma:

Cuadro N° 27: Anverso Formulario 22

33	IMPUESTOS		BASE IMPONIBLE		REBAJAS AL IMPTO	31		+
34	Primera Categoría sobre rentas efectivas	18	25.000.000	19	4.250.000	20	0	+

Fuente: Servicio de Impuestos Internos y elaboración propia.

Esta rebaja comprende la suma de los créditos imputados, la cual no puede ser mayor que el Impuesto determinado, ya que por el exceso no se puede pedir devolución.

Cuadro N° 28: Reverso Formulario 22

RECUADRO 8 CRED. IMPUT. A 1º CATEG	Crédito por Contribuciones bienes raíces	365	
	Crédito por rentas de Fondos Mutuos	368	
	Crédito donaciones fines culturales	373	
	Crédito donaciones fines educacionales	382	
	Crédito por donaciones deportivas	761	200.000
	Crédito por donaciones con fines sociales	773	
	Crédito Rtas. Zona Franca y otros	392	
	Crédito Bs. Físicos Act. Inmovilizado	366	3.800.000
	Crédito donaciones a Universidades e I. Profes.	384	250.000
	Crédito Impto. 1º Categ. Cont. 14 bis	385	
	Crédito Inversiones Ley Arica	390	
	Crédito Inversiones Ley Austral	742	
	Crédito Inversiones en el exterior	387	

Fuente: Servicio de Impuestos Internos y elaboración propia.

3. Aplicación práctica de las Franquicias Tributarias utilizadas por empresas que tributen con renta presunta de acuerdo a lo establecido en el artículo 20 N° 1 letra b).

3.1. Ejercicio “La Cascada Ltda.”

“La Cascada Ltda.” Rut: 74.333.234-8, constituida por 3 socios personas naturales, se encuentra ubicada en Carrera N° 548 en la ciudad de Temuco. Se dedica a desarrollar como única actividad económica el Cultivo de maravilla, teniendo en promedio ventas anuales de 800 UTM, por cuya actividad agrícola tributa en Renta Presunta del artículo 20 N° 1 letra b).

Debido a la actividad que desarrolla posee un bien raíz, cuyo Avalúo fiscal al 01.01.2006 es de \$5.000.000, por el cual se encuentra afecto al Impuesto Territorial, pagando cuotas actualizadas a diciembre de 2006 por \$150.000.

Además la empresa efectúa una donación con fines sociales durante el año 2006, cuyo monto actualizado a diciembre es de \$250.000, destinada a la Fundación Programa Don Bosco Vida Compartida, Rut: 65.382.330-4, ubicada en calle Ongolmos N° 6416, en la comuna de Peñalolén, de la ciudad de Santiago, con el objetivo de financiar el Centro de rehabilitación para adultos en situación de calle con problemas asociados al abuso del consumo de alcohol, cuya duración es de 2 años.

<u>Antecedentes</u>	
Avalúo fiscal del terreno al 01.01.2006	\$ 5.000.000
Contribuciones del ejercicio pagadas durante el año 2006	\$ 150.000
Donaciones con fines Sociales	\$ 250.000

Todos los valores se encuentran actualizados al 31.12.2006

Capítulo III: Aplicación práctica de las Franquicias Tributarias

Detalle de Contribuciones	Montos \$
<u>Impuesto Territorial:</u>	
Tope del crédito	150.000

Se puede utilizar el 100% de las contribuciones, ya que todos los ingresos dan derecho a utilizar esta Franquicia, por ser una actividad clasificada dentro del artículo 20 N° 1 letra b).

Detalle de la Donación con fines Sociales	Montos \$
Base Imponible Impuesto de Primera Categoría (5.000.000 * 10%)	500.000
➤ Tope global absoluto 4,5% de la Base Imponible	22.500
➤ 50% de la Donación del tope global absoluto (250.000/2)	125.000
➤ Tope del 2% de la Base Imponible	100.000
Tope del 2% de la Base Imponible (\$ 5.000.000 * 2%)	
➤ Tope de 14.000 UTM	450.884.000
Tope de 14.000 UTM a Diciembre de 2006 (32.206 * 14.000)	

El crédito por donación no es aplicable en empresas que tributen en base a Renta Presunta.

Determinación del Impuesto a Pagar	Montos \$
<u>Base Imponible:</u>	
10% del Avalúo fiscal	500.000
Impuesto de Primera Categoría (500.000 * 17%)	85.000
(-) Crédito por Contribución de bienes raíces	(85.000)
Impuesto a Pagar	0

Capítulo III: Aplicación práctica de las Franquicias Tributarias

Saldo crédito sin derecho a imputar en ejercicios siguientes:

Crédito por Contribuciones de bienes raíces	\$ 150.000
(-) Crédito por Contribuciones de bienes raíces utilizado en el ejercicio	\$ <u>(85.000)</u>
= Saldo crédito por Contribuciones de bienes raíces sin derecho a imputar en ejercicios siguientes	\$ 65.000

- Análisis

De acuerdo a lo establecido en el artículo 20 N° 1 letra b) de la Ley de la Renta, los contribuyentes que exploten bienes raíces agrícolas en calidad de propietarios o usufructuarios, pueden rebajar el monto pagado por Contribuciones de bienes raíces del Impuesto de Primera Categoría.

La Cascada Ltda. se encuentra tributando en Renta Presunta porque cumple los requisitos establecidos en la Ley para tributar de esta forma. Durante el año 2006 debió efectuar pagos por contribuciones de bienes raíces por la cantidad equivalente a \$150.000 actualizadas al 31.12.2006, pudiendo utilizar esta cantidad como crédito en contra del Impuesto de Primera Categoría, ya que cumple con los requisitos establecidos en ese artículo.

Esta cantidad de crédito a utilizar no tiene tope, ya que todos los ingresos que percibe la empresa dan derecho a utilizar esta Franquicia Tributaria, debido a que el bien raíz es explotado en el único giro que tiene la empresa.

Por otra parte, la donación efectuada con fines Sociales equivalente a \$250.000, no puede ser utilizada por este tipo de empresas, ya que uno de los requisitos para utilizar este crédito es que ésta sea efectuada por contribuyentes que tributen en base a Renta Efectiva. Por lo tanto, La Cascada Ltda. puede efectuar estas donaciones, pero no las puede utilizar como crédito contra el

Capítulo III: Aplicación práctica de las Franquicias Tributarias

Impuesto de Primera Categoría. De igual forma, la entidad donataria debe emitir el certificado que acredita estas donaciones llamado “Certificado que acredita donaciones para fines sociales, según Artículo 1° de la Ley N° 19.885” (Ver anexo 8), e informar al Servicio de Impuestos Interno a través de la Declaración Jurada N° 1832 similar a la presentada en el Anexo 5.

Es importante mencionar que ninguna empresa que tribute en base a Renta Presunta puede utilizar el crédito contra el Impuesto de Primera Categoría por las donaciones efectuadas, ya que no cumplen los requisitos establecidos en las diferentes leyes especiales que regulan las donaciones. Tampoco podrán utilizar los créditos establecidos en los artículos 18 quater y 33 bis de la Ley de la Renta, ya que para poder utilizar esos beneficios los contribuyentes deben tributar en base a Renta Efectiva.

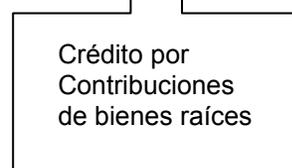
La Cascada Ltda. queda afecta al Impuesto de Primera Categoría por un monto de \$85.000, sin embargo, como la Ley ha establecido el beneficio de imputar como crédito las Contribuciones de bienes raíces, estas pueden rebajar en forma total el impuesto a pagar, quedando un remanente por contribuciones de \$65.000, por el cual no tiene derecho a utilizar en ejercicios siguientes, ni a solicitar su devolución.

Debido a que La Cascada Ltda. tributa en base a Renta Presunta, la Línea a utilizar en el anverso del formulario 22 es la N° 36, registrando en el reverso de este formulario el monto del crédito por Contribuciones de bienes raíces.

Cuadro N° 29: Anverso Formulario 22

33	IMPUESTOS		BASE IMPONIBLE		REBAJAS AL IMPTO	31		+
36	Primera Categoría sobre rentas presuntas	187	500.000	188	85.000	189	0	+

Fuente: Servicio de Impuestos Internos y elaboración propia.



Cuadro N° 30: Reverso Formulario 22

RECUADRO 8 CRED. IMPUT. A 1° CATEG	Crédito por Contribuciones bienes raíces	365	85.000
	Crédito por rentas de Fondos Mutuos	368	
	Crédito donaciones fines culturales	373	
	Crédito donaciones fines educacionales	382	
	Crédito por donaciones deportivas	761	
	Crédito por donaciones con fines sociales	773	
	Crédito Rtas. Zona Franca y otros	392	
	Crédito Bs. Físicos Act. Inmovilizado	366	
	Crédito donaciones a Universidades e I. Profes.	384	
	Crédito Impto. 1° Categ. Cont. 14 bis	385	
	Crédito Inversiones Ley Arica	390	
	Crédito Inversiones Ley Austral	742	
	Crédito Inversiones en el exterior	387	
	Fuente: Servicio de Impuestos Internos y elaboración propia.		

4. Aplicación práctica de las Franquicias Tributarias utilizadas por empresas que tengan pérdidas tributarias durante el ejercicio.

4.1. Ejercicio “Distribuidora MC E.I.R.L.”

“Distribuidora MC E.I.R.L. Rut: 73.254.356-2, cuyo dueño es el Sr. Carlos Muñoz Caro, se encuentra ubicada en calle Maipú N° 265 en la ciudad de Valdivia, la cual se dedica a desarrollar la actividad económica de Venta al por mayor de papel y cartón, por la cual tributa en Renta Efectiva con contabilidad.

Durante el ejercicio comercial 2006 obtuvo pérdidas tributarias por \$1.798.960 y además efectuó una donación por \$150.000 el 20.11.2006. El Balance General al 31.12.2006 se detalla a continuación:

Capítulo III: Aplicación práctica de las Franquicias Tributarias

CUENTAS	INVENTARIO		RESULTADO	
	ACTIVO	PASIVO	PÉRDIDA	GANANCIA
Caja	5.000.000			
Mercadería	97.488.440			16.150.000
I.V.A.	50.600			
Bienes Raíces	20.000.000			
Muebles y Útiles	7.400.000			
Maquinarias y equipos	9.300.000			
Proveedores		43.000.000		
Inst. Provisionales		38.000		
Capital		98.000.000		
Sueldos			15.000.000	
Leyes Sociales			55.000	
Gtos. Gries.			1.933.000	
Intereses Pagados			50.000	
Gasto automóvil			222.671	
Gastos no documentados			26.289	
Donación			150.000	
Depreciación			500.000	
Seguros			60.000	
Corrección Monetaria				48.000
Sub - Totales	139.239.040	141.038.000	17.996.960	16.198.000
Pérdida del Ejercicio	1.798.960			1.798.960
Totales	141.038.000	141.138.000	17.996.960	17.996.960

Se detalla la determinación de la Renta Líquida Imponible en el siguiente cuadro:

Resultado según Balance al 31.12.2006	\$(1.798.960)
<u>Agregados:</u>	
Intereses pagados no aceptados como gasto, reajustados	\$ 50.000
Gastos pagados por concepto de uso de automóvil, reajustados	\$ 222.671
Gastos o desembolsos no acreditados con documentación, reaj.	\$ <u>26.289</u>
	Pre-R.L.I. (1.500.000)

Incluye la donación como un gasto.

Capítulo III: Aplicación práctica de las Franquicias Tributarias

- a) Situación N° 1: La empresa efectúa una donación durante el año 2006 y no puede utilizar el gasto según artículo 31 N° 7 de la LIR.

Considerando los datos mencionados anteriormente, la empresa realiza una donación con fines Educativos al Liceo Comercial Valdivia por \$150.000, ubicado en Pérez Rosales N° 774 de la ciudad de Valdivia.

Desarrollo	Montos \$
Pre-R.L.I.	(1.500.000)
(+) Gasto rechazado donación	<u>150.000</u>
R.L.I.	(1.350.000)



Según el artículo 33 N° 1 se debe aumentar como un gasto rechazado, ya que no debió haberse disminuido por tener Pérdida Tributaria y no encontrarse dentro del artículo 31 N° 7 de la LIR, el cual queda afecto al artículo 21 de la LIR.

- Análisis

Debido a que la Distribuidora MC E.I.R.L. obtuvo Pérdidas Tributarias durante el año comercial 2006, no debe pagar el Impuesto de Primera Categoría, es por esto que no podrá utilizar el crédito al que tiene derecho por haber efectuado una donación con fines Educativos, porque no habrá Impuesto al cual deducir dicho crédito.

En consecuencia, la donación efectuada por la empresa se considera como gasto rechazado, la cual deberá aumentarse por haber sido disminuida al determinar el resultado del ejercicio, de acuerdo a lo establecido en el artículo 33

Capítulo III: Aplicación práctica de las Franquicias Tributarias

Nº 1 de la Ley de la Renta. Esto trae como consecuencia que la Pérdida Tributaria disminuya, con lo cual la empresa podría verse afectada cuando en ejercicios posteriores obtenga Utilidades, ya que al tener Utilidades primero debe absorber las Pérdidas que haya obtenido anteriormente y como esta Pérdida Tributaria de \$1.500.000 disminuyó a \$1.350.000 debido al aumento del gasto rechazado (\$150.000 de la donación), tendrá que pagar una mayor cantidad de Impuesto porque la Utilidad será mayor a la que se hubiera determinado si la empresa no hubiera realizado esa donación.

La empresa donataria debe emitir el certificado llamado “Certificado que acredita donación Artículo 3 Ley Nº 19.247” (Ver Anexo 9) y la Declaración Jurada correspondiente (Ver Anexo 5), para acreditar la donación, esto debe hacerlo independientemente de si el donante utiliza el beneficio tributario.

Para utilizar esta Franquicia Tributaria, el contribuyente debe hacerlo al declarar el año comercial en que se efectuó esta donación, pero como obtuvo Pérdida Tributaria, no puede utilizar ese derecho durante el período que se está declarando, ni en períodos siguientes. Por lo tanto, pierde el derecho de utilizar este beneficio.

El anverso del formulario 22 queda de la siguiente forma, el cual debe ser declarado vía Internet, a través de la página www.sii.cl:

Cuadro Nº 31: Anverso formulario 22

33	IMPUESTOS		BASE IMPONIBLE		REBAJAS AL IMPTO	31		+
34	Primera Categoría sobre rentas efectivas	18	(1.350.000)	19		20	0	+
35	Primera Categoría sobre rentas presuntas	187		188		189		+

Fuente: Servicio de Impuestos Internos y elaboración propia.

Por tener Pérdida Tributaria la empresa no tiene derecho a utilizar el crédito por donaciones.

Capítulo III: Aplicación práctica de las Franquicias Tributarias

- b) Situación N° 2: La empresa efectúa una donación durante el año 2006 y puede utilizar el gasto según artículo 31 N° 7 de la LIR.

Basándonos en el planteamiento inicial de este ejercicio, esta empresa decide efectuar una donación a Universidades e Institutos Profesionales por \$150.000 otorgada a la Universidad Austral de Chile, ubicada en Independencia N° 641 en la ciudad de Valdivia.

Desarrollo	Montos \$
Pre-R.L.I.	(1.500.000)
R.L.I.	1.500.000

En esta situación la donación a Universidades e Institutos Profesionales se considera un gasto, de acuerdo al artículo 31 N° 7. Por lo tanto, ya se encuentra disminuido al determinar la Pérdida del ejercicio.

Determinación del Capital Propio Tributario:

Total Activo	\$ 139.239.040
(-) Pasivo exigible	\$ (43.038.000)
Capital propio tributario	\$ 96.201.040

- Análisis

En este caso, Distribidora MC E.I.R.L. efectúa una donación a Universidades e Institutos Profesionales, a diferencia de la situación N° 1 en que esta donación la realiza con fines Educativos.

Capítulo III: Aplicación práctica de las Franquicias Tributarias

La donación a Universidades e Institutos Profesionales a diferencia de las otras donaciones analizadas, tiene la ventaja que no se considera como gasto rechazado en caso de haber Pérdida Tributaria en el ejercicio que se está declarando, por lo que en esta situación la empresa no verá disminuida su Pérdida Tributaria, ya que esta donación al igual que aquellas establecidas en el artículo 31 N° 7 de la Ley de la Renta se consideran gasto aceptado incluso si hay Pérdida Tributaria, pero con un límite de 1,6% o Capital Propio tributario de la empresa., el cual corresponde a \$153.922.

Debido a lo anterior, si la Distribuidora MC E.I.R.L. obtiene Utilidades en ejercicios siguientes, podrá rebajar la Pérdida Tributaria obtenida en el año 2006 por \$1.500.000, con lo cual rebajará su Utilidad por ese monto y en consecuencia, rebajará también el Impuesto de Primera Categoría que deberá pagar.

5. Conclusión

Los ejercicios desarrollados en este capítulo, se han realizado con el propósito de ilustrar de una mejor forma el efecto que produce su utilización en las empresas y la importante rebaja del Impuesto de Primera Categoría que significa utilizarlas.

Hemos comprobado que las empresas que tributan en base a Renta Efectiva de acuerdo a las normas del artículo 14 letra A) y las empresas que tributan bajo las normas del artículo 14 bis de la Ley de la Renta, son las más beneficiadas al realizar operaciones que les permiten utilizar estos beneficios. En cambio, las empresas que tributan en base a Renta Presunta no pueden utilizar el beneficio del crédito por donaciones, ya que las Leyes que las rigen no permiten la utilización de este beneficio a las empresas que tributan bajo esas normas.

Capítulo III: Aplicación práctica de las Franquicias Tributarias

En consecuencia, las empresas que tributan en Renta Presunta sólo pueden utilizar la Franquicia Tributaria de las contribuciones pagadas durante el año, no pudiendo utilizar el crédito por donaciones, el crédito por inversión en Fondos Mutuos, ni el crédito por inversión en Activos Inmovilizados. Sin embargo, las empresas que tributan en base a Renta Efectiva tienen derecho a utilizar todas las Franquicias que hemos visto, siempre que cumplan con los requisitos que estipulan las leyes y los artículos que las rigen.

Por otra parte, hemos analizado que cuando las empresas efectúen donaciones cuyo crédito a utilizar sea mayor que el Impuesto a pagar, resulta más beneficioso que realicen donaciones a Universidades e Institutos Profesionales, ya que esta es la única donación que puede utilizarse en ejercicios siguientes cuando se produzcan excedentes. En cambio, cuando por otras donaciones resultan excedentes, éstos se pierden y no pueden volver a utilizarse en ejercicios siguientes.

Es importante mencionar que en todos los ejercicios expuestos en este capítulo, las donaciones no constituyen renta para el donatario según lo expuesto en el artículo 17 N° 9 de la Ley de la Renta, por lo tanto, los montos recibidos no quedan afectos al Impuesto a la Renta, según lo expuesto en dicho artículo.

A continuación presentamos el Cuadro N° 32, que ilustra el orden de imputación de los créditos analizados que se encuentran en el recuadro N° 8 al anverso del formulario 22.

Capítulo III: Aplicación práctica de las Franquicias Tributarias

Cuadro N° 32: Orden de Imputación de los créditos analizados

Orden de Imputación	Créditos analizados que se encuentran contenidos en el recuadro N° 8 del formulario 22.
Créditos cuyos excedentes no dan derecho a devolución ni a imputación en los ejercicios siguientes.	
1°	Crédito por Contribución de bienes raíces
2°	Crédito por rentas de Fondos Mutuos sin derecho a devolución
3°	Crédito por donaciones para fines Culturales
4°	Crédito por donaciones para fines Educativos
5°	Crédito por donaciones para fines Deportivos
6°	Crédito por donaciones para fines Sociales
7°	Créditos por bienes físicos del Activo Inmovilizado
Créditos cuyos excedentes dan derecho a imputación en los ejercicios siguientes	
8°	Crédito por donaciones a Universidades e Institutos Profesionales

Fuente: Manual de Consultas Tributarias 2006 y elaboración propia.

CONCLUSIÓN

Para los contribuyentes es muy importante conocer cabalmente en que consisten los beneficios tributarios a los que tienen derecho a optar por quedar afectos al Impuesto de Primera Categoría. Es por esto que con el desarrollo de este informe hemos entregado las herramientas necesarias para comprender en que consisten estos beneficios y cual es la mejor forma de utilizarlos. Con este objetivo hemos realizado un análisis crítico con algunas de las Franquicias establecidas en el recuadro N° 8 del formulario 22, con el propósito de ilustrar y complementar todo lo expuesto en los capítulos I y II.

A través del desarrollo de los ejercicios expuestos en el capítulo III, podemos comprobar que los incentivos tributarios producen su efecto cuando las empresas logran disminuir su Impuesto a pagar, a través de la utilización de estas Franquicias.

De acuerdo a lo anterior, se deduce que independientemente de que todas las Franquicias Tributarias producen efectos positivos cuando se cumplen los requisitos, hay algunas que proporcionan mayores beneficios que otras y esto es lo que deben tener en conocimiento los contribuyentes para seleccionar que Franquicia utilizar cuando se trata de efectuar donaciones.

Es importante mencionar que las empresas que tributen en Renta Efectiva con contabilidad pueden hacer uso de todas las Franquicias que se han desarrollado en este informe siempre que cumplan los requisitos para utilizarlas. En tanto que aquellas empresas que tributan en Renta Presunta no pueden hacer uso de todas las Franquicias, ya que para utilizar el crédito por donaciones, por inversión en Activos Inmovilizados e inversión en Fondos Mutuos accionarios es requisito esencial que tributen en Renta Efectiva, por lo tanto los contribuyentes que tributan en Renta Presunta sólo podrán hacer uso del crédito por Contribuciones de bienes raíces.

Se debe tener presente que las empresas que obtengan Pérdidas Tributarias no tienen derecho a utilizar los créditos imputables al Impuesto de Primera Categoría, no obstante cuando se realizan donaciones a Universidades e Institutos Profesionales o aquellas establecidas en el artículo 31 N° 7 de la Ley de la Renta, podrán deducir como gasto la donación efectuada, pero éstas deben encontrarse dentro del tope establecido en dicho artículo, el cual corresponde a un 0,16% del Capital propio tributario. Por otra parte, aquellas donaciones que no se encuentren establecidas en dicho artículo, ni correspondan a Universidades e Institutos Profesionales se considerarán un gasto rechazado.

En tanto que los créditos por inversión en Fondos Mutuos accionarios e inversión en Activos Inmovilizados, no se pueden utilizar y por ende, éstos créditos se pierden, ya que no tienen derecho a utilizarse en ejercicios siguientes. Respecto a las Contribuciones de bienes raíces se consideran un gasto aceptado cuando la empresa se encuentra con Pérdidas Tributarias.

Finalmente, se deja estipulado no sólo las Franquicias que proporcionan mayores beneficios, sino que también cual es el orden en que deben ser imputadas cuando estos créditos son mayores que el Impuesto determinado, ya que se deben imputar primeramente aquellos créditos que no dan derecho a imputación en ejercicios siguientes y posteriormente, aquellos que dan derecho a ser imputados en ejercicios posteriores, como es el caso de las donaciones a Universidades e Institutos Profesionales. Por otra parte, queda establecido cuales son las Franquicias que pueden utilizar los contribuyentes, que sean acordes con la forma de tributación que tenga la empresa, debido a que depende del régimen de tributación que tengan se pueden obtener beneficios tributarios.

BIBLIOGRAFÍA

➤ *Biblioteca del Congreso Nacional de Chile:*

- Biblioteca del Congreso Nacional de Chile [en línea]:
<http://www.bcn.cl/carpeta_temas/temas_portada.2006-08-08.7810152165>
[consulta: 27 Agosto 2007].

➤ *Circulares:*

- Chile. Servicio de Impuestos Internos. 2007. Circular N° 20: Tasa y monto máximo anual con que se invocará el crédito del Artículo 33 bis de la Ley de la Renta por los años tributarios 2008, 2009 y 2010, marzo de 2007.
- Chile. Servicio de Impuestos Internos. 2005. Circular N° 39: Texto del D.S. N° 266, del Ministerio de Planificación, que aprueba el Reglamento del Fondo Mixto de Apoyo Social y de las Donaciones con Fines Sociales sujetas a beneficios tributarios contemplados en la Ley N° 19.885, julio del 2005.
- Chile. Servicio de Impuestos Internos. 2003. Circular N° 55: Tratamiento tributario de las donaciones efectuadas con Fines Sociales y Públicos, octubre del 2003.
- Chile. Servicios de Impuestos Internos. Circular 59: Complementa circular N° 55 del 16.10.2003, sobre tratamiento tributario de las donaciones efectuadas con fines sociales y públicos, noviembre 2003.
- Chile. Servicio de Impuestos Internos. 2002. Circular N° 10: Instrucciones sobre Tratamiento del Mayor Valor obtenido en el Rescate de

Cuotas de Fondos Mutuos establecido por el Artículo 18 quater incorporado en la Ley de la Renta, enero del 2002.

- Chile. Servicio de Impuestos Internos. 2001. Circular N° 81: Tratamiento de las donaciones efectuadas con fines deportivos, noviembre del 2001.
- Chile. Servicio de Impuestos Internos. 2001. Circular N° 68: Instrucciones sobre modificaciones introducidas a la f) del N° 1 del Artículo 20 y N° 3 del Artículo 39 de la Ley de la Renta, octubre del 2001.
- Chile. Servicio de Impuestos Internos. 2001. Circular N° 57: Instrucciones sobre modificaciones introducidas a la Ley de la Renta sobre Donaciones con Fines Culturales, contenida en el Artículo 8° de la Ley 18.985, de 1990, agosto de 2001.
- Chile. Servicio de Impuestos Internos. 1998. Circular N° 53: Instrucciones sobre recuperación de los remanentes de crédito por activos fijos del artículo 33 bis de la Ley de la Renta, septiembre de 1998.
- Chile. Servicio de Impuestos Internos. 1993. Circular N° 24: Refunde y actualiza instrucciones impartidas sobre beneficios tributarios por donaciones, mayo de 1993.
- Chile. Servicio de Impuestos Internos. 1993. Circular N° 63: Tratamiento tributario de las donaciones efectuadas para fines educacionales, conforme a las normas del artículo 3 de la Ley N° 19.247, diciembre de 1993.

➤ *Dirección de Presupuestos:*

- Dirección de Presupuestos [en línea]:
<http://www.dipres.cl/publicaciones/CALCULO_ING_2007.html> , [Consulta: 3 Octubre 2007].

➤ *Emprendedores:*

- Emprendedores [en línea]:

http://www.madrimasd.org/emprendedores/Servicios_emprendedores/guia_autoevaluacion/Etapa1/concepto.aspx, [Consulta: 18 Agosto 2007].

➤ *Leyes:*

- Chile. Ministerio de Economía, Fomento y Reconstrucción. 2003. Ley 19.857: Autoriza el establecimiento de Empresas Individuales de Responsabilidad Limitada, febrero de 2003.
- Chile. Junta de Gobierno. 1974. Decreto Ley N° 824: Ley sobre Impuesto a la Renta, Diciembre de 1974 y actualizado a Febrero de 2007.
- Chile. Ministerio de Hacienda. 2007. Ley N° 20.170: Establece régimen simplificado para la determinación del Impuesto a la Renta de los pequeños contribuyentes, febrero de 2007.
- Chile. Ministerio de Hacienda. 2003. Ley 19.885: Norma el buen uso de donaciones de personas jurídicas que dan origen a beneficios tributarios y los extiende a otros fines sociales y públicos, agosto 2003. 10p.
- Chile. Ministerio del Interior. 2001. Ley 19.712: Ley del deporte, febrero 2001. 41p.
- Chile. Ministerio de Hacienda. 1998. Ley 17.235: Fija texto refundido, coordinado, sistematizado y actualizado de la Ley número 17.234 sobre Impuesto Territorial, diciembre 1998. 40p.

- Chile. Ministerio de Hacienda. 1993. Ley 19.247: Introduce modificaciones a la Ley sobre impuesto a la Renta; modifica tasa del impuesto al valor agregado; establece beneficio a las donaciones con fines educacionales y modifica otros textos legales, septiembre 1993. 6p.
- Chile. Ministerio de Hacienda. 1990. Ley 18.985: Donaciones con fines culturales, Junio 1990. 5p.
- Chile. Ministerio de Hacienda. 1987. Ley 18.681: Establece normas complementarias de administración financiera, de incidencia presupuestaria y personal, diciembre 1987. 41p.

➤ *Manual de Consultas Tributarias:*

- Afiich (Marzo 2006). *Manual de Consultas Tributarias*. Operación Renta Año Tributario 2006. Ediciones Técnicas Tributarias S.A. LexisNexis Chile. pp 223-242 y pp 439-440.
- Afiich (Abril 2002). *Manual de Consultas Tributarias*. Donaciones. Ediciones Técnicas Tributarias S.A. LexisNexis Chile. 428p.
- Afiich (Diciembre 2001). *Manual de Consultas Tributarias*. Reforma Tributaria Ley N° 19.768. Ediciones Técnicas Tributarias S.A. LexisNexis Chile. pp 110-114 y pp 273-284.
- Afiich (Marzo 2000). *Manual de Consultas Tributarias*. Tributación Fondos Mutuos e Inversión, Tasación buses y camiones. Ediciones Técnicas Tributarias S.A. LexisNexis Chile. pp 83-115.

- Afíich (Agosto 1999). *Manual de Consultas Tributarias*. Ley N° 17.235 sobre Impuesto Territorial. Ediciones Técnicas Tributarias S.A. LexisNexis Chile. 351p.

➤ *Resoluciones:*

- Chile. Servicio de Impuestos Internos. 2007. Resolución exenta N° 39: Actualiza, sistematiza y refunde nómina de “Grandes contribuyentes” para los efectos señalados en dispositivo 3° de Resolución Exenta N° 34, de 24.08.01, sobre la base de los criterios de selección que se indican, marzo de 2007.
- Chile. Servicio de Impuestos Internos. 2004. Resolución Exenta N° 18: Establece obligación del Ministerio de Educación de informar al Servicio de Impuestos Internos, en la forma y plazos que se señalan respecto de donaciones realizadas conforme al Artículo 69 de la Ley N° 18.681 del año 1987, enero de 2004.
- Chile. Servicio de Impuestos Internos. 2002. Resolución Exenta N° 05: Establece obligación de informar al Servicio de Impuestos Internos las inversiones efectuadas por los partícipes en dichos fondos y el mayor o menor valor obtenido en el rescate de cuotas y de certificar a los beneficiarios de dichas rentas la información que se indica, enero de 2002.

➤ *Servicio de Impuestos Internos:*

- Servicio de Impuestos Internos [en línea] :
<<http://www.sii.cl/pagina/actualizada/noticias/2003/270303noti01jo.htm>>,
[Consulta: 10 Agosto 2007].

<http://www.sii.cl/contribuyentes/actividades_especiales/manual_franquicias_tributarias_junio2006.pdf>, [Consulta: 10 Agosto 2007].

<http://www.sii.cl/contribuyentes/empresas_por_tamano/microempresas.htm>, [consulta: 20 Agosto 2007].

<http://www.sii.cl/portales/inversionistas/actividades_economicas/fondos_mutuos.htm>, [Consulta: 16 Octubre 2007].

<<http://www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/adminis/2005/renta/ja1051.doc>>, [Consulta: 08 Noviembre 2007].

<<http://www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/adminis/2005/renta/ja903.doc>>, [Consulta: 08 Noviembre 2007].

➤ *Textos:*

- Rivas, N., y Vergara, S., 2000. Planificación Tributaria, Capítulo II: Planificación Tributaria Nacional. pp38,39,46.
- Rodríguez, C., Salgado, B. (1996) *Créditos imputables a impuestos de primera categoría*. Seminario de Contador Auditor. Chillán, Universidad del Bío-Bío, Facultad de Ciencias Empresariales. 95p.
- Suplemento Tributario (2007), Diario El mercurio, Ediciones Especiales. Publicado el 15 de marzo de 2007. 159p.

ANEXOS

Anexo 1: Declaración Jurada Anual N° 1835 sobre Bienes Raíces No Agrícolas Arrendados



Declaración Jurada Anual sobre Bienes Raíces No Agrícolas Arrendados

AÑO TRIBUTARIO 2007

F 1835

FOLIO: 7858001

TIPO DE DECLARANTE

Arrendatario del Bien Raíz	Corredor de Propiedades o Intermediario
<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

Sección A: IDENTIFICACION DEL DECLARANTE (Arrendatarios de Bienes Raíces, Corredores de Propiedades o Intermediarios)

ROL UNICO TRIBUTARIO: NOMBRE O RAZON SOCIAL:

DOMICILIO POSTAL: COMUNA:

SERRANO N° 457

CORREO ELECTRONICO: FAX: TELEFONO:

TIPO DE DECLARACION

ORIGINAL	RECTIFICATORIA
<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
(MARQUEZ CON UNA X)	RUT ANTERIOR: <input type="text"/>
	FOLIO ANTERIOR: <input type="text"/>

Sección B: DATOS DE LOS BIENES RAICES Y DE SUS PROPIETARIOS O USUFRUCTUARIOS

N°	ROL DEL BIEN RAIZ		COMUNA DE LA PROPIEDAD		RUT PROPIETARIO O USUFRUCTUARIO DEL BIEN RAIZ	RUT ARRENDATARIO	MONTO ARRIENDO	PERIODO AL CUAL CORRESPONDE EL ARRIENDO												AMOBLADO					
			CODIGO	NOMBRE				E	F	M	A	M	J	J	A	S	O	N	D						
1	34	22	060	SAN FELIPE	98.643.986	5	12.234.765	3	200.000					X											
2	23	24	060	SAN FELIPE	98.643.986	5	9.876.546	7	250.000						X										
3																									

CUADRO RESUMEN FINAL DE LA DECLARACION

TOTAL DE CASOS	TOTAL DE MONTO ARRIENDO
2	450.000

N° HOJAS DE LA DECLARACION

HOJA N°	TOTAL DE HOJAS
1	1

RUT REPRESENTANTE LEGAL

15.809.786	9
------------	---

Anexo 2: Certificado N° 10 sobre rescate de cuotas de Fondos Mutuos adquiridos antes del 20.04.2001.

MODELO DE CERTIFICADO N° 10. SOBRE MAYOR O MENOR VALOR OBTENIDO EN EL RESCATE DE CUOTAS DE FONDOS MUTUOS NO ACOGIDOS A LAS NORMAS DE LA LETRA A) DEL ARTICULO 57 BIS DE LA LEY DE LA RENTA DE AQUELLAS ADQUIRIDAS CON ANTERIORIDAD AL 20 DE ABRIL DEL AÑO 2001

Administradora de Fondos Mutuos
Institución Intermediaria

X

Razón Social Emisor Certificado: **Banco Santander Santiago**

Rut N°: **97.036.000-K**

Dirección: **Avda. Libertad N° 256, Chillán**

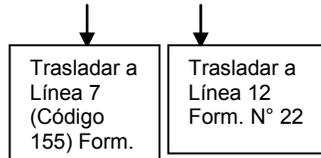
CERTIFICADO N° 10 SOBRE SITUACION TRIBUTARIA DE INVERSIONES EN FONDOS MUTUOS

CERTIFICADO N° **46**.....

Ciudad y Fecha **Chillán, 15 Octubre de 2006**

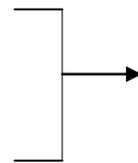
Certifica que Los Álamos S.A., R.U.T. N° 98.643.986-5, participe del Fondo Mutuo Accionario, ha obtenido durante el año comercial 2006, las siguientes rentas por concepto de rescate de cuotas de Fondos Mutuos adquiridas hasta el 19.04.2001, no acogidas al mecanismo de incentivo al ahorro de la Letra A) del artículo 57 bis de la Ley de la Renta, respecto de las cuales podrán invocarse los beneficios tributarios que se indican:

PERIODO \$	VALOR CUOTAS MOMENTO DEL RESACATE	VALOR ADQUISICION CUOTA ACTUAL. MOMENTO DEL RESACATE	VALOR OBTENIDO EN RESCATE DE CUOTAS		FACTOR DE ACTUALIZACION	MONTO ACTUALIZADO	
			MAYOR VALOR	MENOR VALOR		MAYOR VALOR	MENOR VALOR
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(4)X(6)=(7)	(5)X(6)=(8)
ENERO 2006	\$.....	\$.....	\$.....	\$.....	1,025	\$.....	\$.....
FEBRERO	\$.....	\$.....	\$.....	\$.....	1,024	\$.....	\$.....
MARZO	\$.....	\$.....	\$.....	\$.....	1,025	\$.....	\$.....
ABRIL	\$.....	\$.....	\$.....	\$.....	1,019	\$.....	\$.....
MAYO	\$.....	\$.....	\$.....	\$.....	1,012	\$.....	\$.....
JUNIO	\$.....	\$.....	\$.....	\$.....	1,010	\$.....	\$.....
JULIO	\$.....	\$.....	\$.....	\$.....	1,004	\$.....	\$.....
AGOSTO	\$.....	\$.....	\$.....	\$.....	1,000	\$.....	\$.....
SEPTIEMBRE	\$.....	\$.....	\$.....	\$.....	1,000	\$.....	\$.....
OCTUBRE	\$ 2.300.000	\$ 2.100.000	\$ 200.000	\$.....	1,000	\$ 200.000	\$.....
NOVIEMBRE	\$.....	\$.....	\$.....	\$.....	1,000	\$.....	\$.....
DICIEMBRE	\$.....	\$.....	\$.....	\$.....	1,000	\$.....	\$.....
TOTAL MAYOR (O MENOR) VALOR OBTENIDO EN RESCATE DE CUOTAS, ACTUALIZADO						\$ 200.000	\$



INFORMACION ADICIONAL PARA DECLARACION DE IMPUESTO

- (a) Proporción del Activo del Fondo invertido en acciones como promedio anual..... 35 %
- (b) Monto mantenido invertido por el partícipe en el Fondo Mutuo Durante todo el año actualizado, por cuotas adquiridas antes del 04.06.93..... \$.....
- (c) Proporción Anual del Activo del Fondo invertido en acciones del N° 1 de la Letra A) del anterior texto del artículo 57 bis de la Ley de la Renta..... %
- (d) Si el porcentaje de la letra (a) es igual o mayor a un 50%, se puede invocar un crédito, **sin derecho a devolución**, con tasa de 5% sobre el valor neto de las columnas (7) y (8) del recuadro anterior. Si dicho porcentaje fluctúa entre un 30% y menos de un 50%, dicho crédito, **sin derecho a devolución**, procede con tasa de 3%.



Los porcentajes Indicados en la letra (d) cuando se cumplen las condiciones para cada uno de ellos, se aplican sobre el valor neto de las cantidades registradas en las columnas (7) y (8) y el resultado obtenido de tal operación se traslada a la Línea 22 en el caso de contribuyentes del Impuesto Global Complementario o al código (368) del recuadro N° 8 del reverso del form. N° 22, respecto de los contribuyentes de la Primera Categoría.

Anexo 3: Declaración Jurada Anual N° 1892 sobre Inversiones en Fondos Mutuos no acogidos a las normas de la Letra A) del Artículo 57 bis de la Ley de la Renta.

F1892



Declaración Jurada Anual sobre Inversiones en Fondos Mutuos no acogidos a las normas de la Letra A) del Artículo 57 bis de la Ley de la Renta

FOLIO 15378

AÑO TRIBUTARIO 2007

Sección A: IDENTIFICACIÓN DEL DECLARANTE (Administradora de Fondos Mutuos o Institución Intermediaria)

ROL UNICO TRIBUTARIO	RAZON SOCIAL	TIPO DE DECLARANTE	
97.036.000-K	Banco Santander Santiago	Administradora de Fondos Mutuos	<input checked="" type="checkbox"/> Institución Intermediaria
DIRECCION POSTAL		COMUNA	
		San Felipe	
CORREO ELECTRONICO	FAX	TELEFONO	
basantander@gmail.com		034 - 467597	

TIPO DE DECLARACION	
ORIGINAL	RECTIFICATORIA
(MARQUE CON UN X)	RUT ANTERIOR
	FOLIO ANTERIOR

Sección B: DATOS DE LOS INFORMADOS (Particpe o Aportante)

N°	RUT EMISOR INSTRUMENTO (Sólo Instituciones Intermediarias)	RUT INVERSORISTA	MONTO NOMINAL INVERSION ACTUALIZADO A LA FECHA DEL RESCATE	MONTO NOMINAL RESCATE A LA FECHA EN QUE SE EFECTUA	MAYOR O MEJOR VALOR ACTUALIZADO		PORCENTAJE ACCIONADO DEL ACTIVO DEL FONDO MUTUO	NUMERO DE CERTIFICADO
					MAYOR VALOR	MEJOR VALOR		
		98.643.986-5	2.100.000	2.300.000	200.000		35%	120

Sección C: DATOS RESPECTO DE LAS INVERSIONES PROPIAS DEL DECLARANTE

CUADRO RESUMEN FINAL DE LA DECLARACION				
MONTO NOMINAL INVERSION	MONTO NOMINAL RESCATE	MAYOR O MEJOR VALOR ACTUALIZADO		TOTAL DE CASOS INFORMADOS
		MAYOR VALOR	MEJOR VALOR	
2.100.000	2.300.000	200.000		1

FECHA DE PRESENTACION
05.03.2007

DECLARO BAJO JURAMENTO QUE LOS DATOS CONTENIDOS EN EL PRESENTE DOCUMENTO SON LA EXPRESION FIEL DE LA VERDAD, POR LO QUE ASUMO LA RESPONSABILIDAD CORRESPONDIENTE

RUT REPRESENTANTE LEGAL
14.974.643-7

Anexo 4: Certificado que acredita la donación.

MODELO DE CERTIFICADO PARA ACREDITAR LAS DONACIONES EFECTUADAS CON FINES CULTURALES

NOMBRE O RAZON SOCIAL DONATARIO: BIBLIOTECA N° 10 "ARTURO MATTE ALESSANDRI"

RUT N°: 75.884.300-8

DOMICILIO: Avenida O'Higgins 1303, Chillán

NOMBRE REPRESENTANTE LEGAL: Marcos Pérez Alessandri

N° DE RUT: 11.234.567-1

CERTIFICADO QUE ACREDITA DONACIONES EFECTUADAS PARA FINES CULTURALES, SEGUN ARTICULO 8° DE LA LEY N° 18.985

N°...12.....

Lugar y Fecha Emisión : (Ciudad y fecha)...Chillán.. 20 de Mayo de 2006

ANTECEDENTES DEL DONANTE:

Nombre o Razón Social Los Álamos S.A.....

RUT N°: 98.643.986-5.....

Nombre del Representante Legal: ... Mauricio Sandoval Ponce.....

RUT N°: 15.809.786-9.....

Dirección Comercial: Serrano N° 457, San Felipe.....

Giro o Actividad Económica que desarrolla: Arriendo de Inmuebles amoblados o con equipos y maquinarias

ANTECEDENTES DE LA DONACION:

Monto total donación en dinero \$ 2.964.427

en palabras: Dos millones novecientos sesenta y cuatro mil cuatrocientos veintisiete pesos

Fecha en que se efectúa la donación: 20 de Mayo de 2006.....

Original: Donante

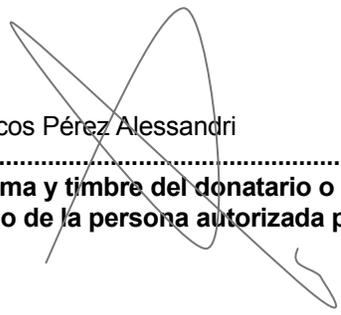
1ª. Copia: Donatario para su archivo

2ª. Copia: S.I.I. Mantenedida en poder o en el archivo del donatario y a disposición del Servicio, cuando este organismo la requiera.

Se extiende el presente Certificado en cumplimiento de lo dispuesto en el N° 2 del artículo 3° de la Ley N° 18.985, de 1990, con las modificaciones introducidas por la Ley N° 19.721, sobre Ley de Donaciones con Fines Culturales.

Marcos Pérez Alessandri

.....
**Nombre, firma y timbre del donatario o del
Representante Legal o de la persona autorizada para ello**

A handwritten signature in black ink, consisting of several overlapping loops and a long horizontal stroke extending to the right, crossing over the printed name above it.

Anexo 5: Declaración Jurada Anual N° 1832 sobre donaciones.

SII SECRETARÍA DE INGRESOS **DECLARACION JURADA SOBRE DONACIONES DEL ARTICULO 46 DEL D.L. N°3.063, DE 1979; DEL D.L.N°45, DE 1973; DEL ARTICULO 46 DE LA LEY N° 18.899; DEL ARTICULO 3° DE LA LEY N° 19.247, DE 1993; DEL ARTICULO 8° DE LA LEY N° 18.985, DE 1990 Y DEL N° 7 DEL ARTICULO 31° DE LA LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA** **F 1832**
AÑO TRIBUTARIO 2007 **FOLIO: 7858001**

Sección A: IDENTIFICACION DEL DECLARANTE (Donatario)

ROL UNICO TRIBUTARIO: 75.884.300 8 NOMBRE O RAZON SOCIAL: BIBLIOTECA N° 10 ARTURO MATTE ALESSANDRI

DOMICILIO POSTAL: AVENIDA O'HIGGINS 1303 COMUNA: CHILLAN

CORREO ELECTRONICO: bibliotecaaarturo@gmail.com FAX: 42203456 TELEFONO: 42420345

TIPO DE DECLARACION

ORIGINAL	RECTIFICATORIA
<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
(MAYOR QUE UNA X)	RUT ANTERIOR: <input type="text"/>
	FOLIO ANTERIOR: <input type="text"/>

Sección B: DATOS DE LOS INFORMADOS (Donante)

N°	RUT DONANTE	TEXTO LEGAL BAJO LA CUAL SE EFECTUA LA DONACION	MONTO ANUAL ACTUALIZADO DE LA DONACION VALORIZADA EN DINERO(\$)	FECHA RECEPCION DONACION (DDMMAAAA)	N° CERTIFICADO O DE COMPROBANTE
1	98643986 5	6	3.000.000	20-05-2006	12
2					
3					

CUADRO RESUMEN FINAL DE LA DECLARACION

MONTO ACTUALIZADO DONACIONES (C6)	N° DE CASOS INFORMADOS (C8)
3.000.000	1

— RUT REPRESENTANTE LEGAL —

Anexo 6: Certificado que acredita la donación.

**MODELO DE CERTIFICADO PARA ACREDITAR LAS DONACIONES EFECTUADAS A
UNIVERSIDADES E INSTITUTOS PROFESIONALES**

NOMBRE O RAZON SOCIAL DONATARIO: UNIVERSIDAD DEL BÍO-BÍO.....

RUT N°: 79.897.473-8.....

DOMICILIO: Avenida La Castilla s/n, Chillán.....

NOMBRE REPRESENTANTE LEGAL: Marcelo Sanhueza Villalobos.....

N° DE RUT: 10.234.921-0.....

**CERTIFICADO QUE ACREDITA DONACIONES EFECTUADAS EN VIRTUD DEL ARTICULO 69
DE LA LEY N° 18.681**

N°...23.....

Lugar y Fecha Emisión : (Ciudad y fecha)...Chillán, 25 de octubre de 2006

ANTECEDENTES DEL DONANTE:

Nombre o Razón Social ...Los Álamos S.A.....

RUT N°: 98.64.986-5.....

Nombre del Representante Legal: ...Mauricio Sandoval Ponce.....

RUT N°: 15.809.786-9.....

Dirección Comercial: ...Serrano.N° 457.. San Felipe.....

Giro o Actividad Económica que desarrolla: Arriendo de Inmuebles amoblados o con
equipos y maquinarias

ANTECEDENTES DE LA DONACION:

Costo total del proyecto para el cual se efectúa la donación (en número y en
palabras) \$ 7.000.000 (Siete millones de pesos).....

Objetivo del proyecto: Investigación que realizarán los profesores de la Facultad de
Ciencias Empresariales.....

Monto Donación en dinero (en números y en palabras) \$ 2.800.000 (Dos millones ochocientos mil
pesos).....

Original: Donante

1ª. Copia: Donatario para su archivo

2ª. Copia: S.I.I. Mantenedora en poder o en el archivo del donatario y a disposición del Servicio, cuando este organismo la requiera.

Se extiende el presente Certificado en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo N° 69 de la Ley N° 18.681, del año 1987, sobre Ley a Universidades e Institutos Profesionales.

Marcelo Sanhueza Villalobos

.....
**Nombre, firma y timbre del donatario o del
Representante Legal o de la persona autorizada para ello**

Anexo 7: Certificado que acredita la donación.

**MODELO DE CERTIFICADO PARA ACREDITAR LAS DONACIONES EFECTUADAS CON FINES
DEPORTIVOS**

NOMBRE O RAZON SOCIAL DONATARIO: CLUB DEPORTIVO JUVENTUD KENNEDY

RUT N°: 67.456.321-6

DOMICILIO: Avenida Brasil 875, Chillán

NOMBRE REPRESENTANTE LEGAL: Patricio Méndez Pereira

N° DE RUT: 11.234.678-4

**CERTIFICADO QUE ACREDITA DONACIONES EFECTUADAS EN VIRTUD DE LOS
ARTICULOS 62 Y SIGUIENTES LEY N° 19.712**

N°...19.....

Lugar y Fecha Emisión : (Ciudad y fecha)...Chillán, 10 de junio de 2006

ANTECEDENTES DEL DONANTE:

Nombre o Razón SocialM.y.M.Ltda.....

RUT N°: 77.847.726-3.....

Nombre del Representante Legal: Andrés Ortiz Riquelme

RUT N°: 9.349.876-3

Dirección Comercial: Avenida Brasil 875, Concepción

Giro o Actividad Económica que desarrolla... Establecimiento de comida rápida.....

ANTECEDENTES DE LA DONACION:

Costo total del proyecto para el cual se efectúa la donación (en número y en palabras) \$28.975.000 (Veintiocho millones novecientos setenta y cinco mil pesos).....

Objetivo del proyecto deportivo de acuerdo a lo dispuesto en las letras a) a la e) del artículo 43 de la Ley N° 19.712: Apoyar la competencia a nivel regional de este club.....

Monto Donación en dinero\$ 990.099 (Novecientos noventa mil noventa y nueve pesos)

Fecha en que se efectúa la donación: 10 de Junio de 2006.....

Original: Donante

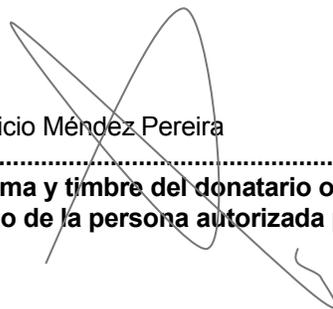
1ª. Copia: Donatario para su archivo

2ª. Copia: S.I.I. Mantenido en poder o en el archivo del donatario y a disposición del Servicio, cuando este organismo la requiera.

Se extiende el presente Certificado en cumplimiento de lo dispuesto en el N° 2 del artículo 63 de la Ley N° 19.712, del año 2001, sobre Ley del Deporte.

Patricio Méndez Pereira

.....
**Nombre, firma y timbre del donatario o del
Representante Legal o de la persona autorizada para ello**

A handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a long horizontal stroke, positioned over the signature line and extending slightly above and below it.

Anexo 8: Certificado que acredita la donación.

MODELO DE CERTIFICADO PARA ACREDITAR LAS DONACIONES EFECTUADAS CON FINES SOCIALES

NOMBRE O RAZON SOCIAL DONATARIO: FUNDACION PROGRAMA DON BOSCO VIDA COMPARTIDA

RUT N°: 65.382.330-4

DOMICILIO: Ongolmos N° 6416, comuna de Peñalolén de la ciudad de Santiago

NOMBRE REPRESENTANTE LEGAL: Claudio Contreras Ponce

N° DE RUT: 14.543.489-7

CERTIFICADO QUE ACREDITA DONACIONES EFECTUADAS PARA FINES SOCIALES, SEGUN ARTICULO 1° LEY N° 19.885

N°...26.....

Lugar y Fecha Emisión : (Ciudad y fecha)... Santiago, 20 de agosto de 2006

ANTECEDENTES DEL DONANTE:

Nombre o Razón Social ...La Cascada Ltda.....

RUT N°: 74.333.234-8

Nombre del Representante Legal: Pedro Saldaña Sandoval

RUT N°: 11.298.932-4

Dirección Comercial: Carrera N° 548, Temuco

Giro o Actividad Económica que desarrolla: Cultivo de Maravilla

ANTECEDENTES DE LA DONACION:

Monto total donación en dinero \$.2.500.000. (Dos millones quinientos mil pesos)

Monto donación destinada al Fondo Mixto de Apoyo Social (33% del total de la donación \$.825.000. (Ochocientos veinticinco mil pesos)

Fecha en que se efectúa la donación... 20 de Agosto de 2006

Original: Donante

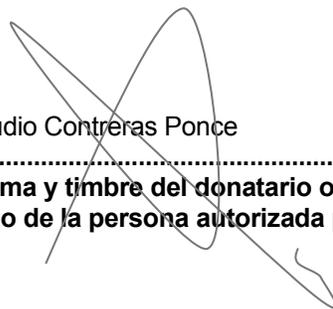
1ª. Copia: Donatario para su archivo

2ª. Copia: S.I.I. Mantenido en poder o en el archivo del donatario y a disposición del Servicio, cuando este organismo la requiera.

Se extiende el presente Certificado en cumplimiento de lo dispuesto en el N° 4 del artículo 1° de la Ley N° 19.885, del año 2003, sobre Ley de Donaciones con Fines Sociales.

Claudio Contreras Ponce

.....
**Nombre, firma y timbre del donatario o del
Representante Legal o de la persona autorizada para ello**

A handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a long horizontal stroke, positioned over the signature line and extending slightly above and below it.

Anexo 9: Certificado que acredita la donación.

MODELO DE CERTIFICADO PARA ACREDITAR LAS DONACIONES EFECTUADAS CON FINES EDUCACIONALES

NOMBRE O RAZON SOCIAL DONATARIO: LICEO COMERCIAL VALDIVIA

RUT N°: 64.346.897-0

DOMICILIO: Pérez Rosales N° 774, Valdivia

NOMBRE REPRESENTANTE LEGAL: Ignacio Jara Espinoza

N° DE RUT: 11.324.000-4

CERTIFICADO QUE ACREDITA DONACIONES EFECTUADAS PARA FINES EDUCACIONALES, SEGÚN ARTICULO 3° DE LA LEY N° 19.247

N° 45

Lugar y Fecha Emisión : (Ciudad y fecha) Santiago, 20 de abril de 2006

ANTECEDENTES DEL DONANTE:

Nombre o Razón Social ...Distribuidora MC.E.I.R.L.

RUT N°: 73.254.356-2

Nombre del Representante Legal: Manuel Soto Muñoz

RUT N°: 13.489.201-4

Dirección Comercial: Maipú N° 265, Valdivia

Giro o Actividad Económica que desarrolla: Venta al por mayor de papel y cartón

ANTECEDENTES DE LA DONACION:

Monto total donación en dinero \$ 147.203. (Ciento cuarenta y siete mil doscientos tres pesos)

Fecha en que se efectúa la donación: 20 de Abril de 2006

Original: Donante

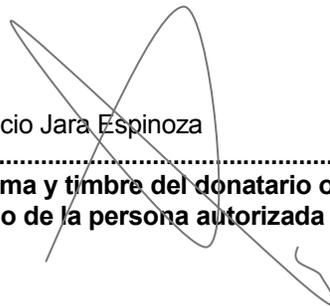
1ª. Copia: Donatario para su archivo

2ª. Copia: S.I.I. Mantenido en poder o en el archivo del donatario y a disposición del Servicio, cuando este organismo la requiera.

Se extiende el presente Certificado en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 3° de la Ley N° 19.247, de 1993, sobre Ley de Donaciones con Fines Educativos.

Ignacio Jara Espinoza

.....
**Nombre, firma y timbre del donatario o del
Representante Legal o de la persona autorizada para ello**

A handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a long horizontal stroke, positioned over the text and the dotted line.