



**REFORMA TRIBUTARIA**

**LEY N° 20.780 DEL 2014 Y LEY N° 20.899 DEL 2016**

**NUEVO ARTÍCULO 14**

**TESIS PARA OPTAR AL GRADO DE**

**MAGÍSTER EN TRIBUTACIÓN**

**PARTE II**

Alumno: Máximo Peña Arancibia

Profesor Guía: Javier Jaque López

# INDICE

<b>RESUMEN</b> .....	<b>2</b>
<b>Capítulo I INTRODUCCIÓN</b> .....	<b>3</b>
<b>Capítulo II METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN</b> .....	<b>7</b>
<b>Capítulo III MARCO TEÓRICO</b> .....	<b>8</b>
<b>Capítulo IV MARCO NORMATIVO</b> .....	<b>13</b>
<b>1) TIPOS DE EMPRESAS EN LAS QUE PUEDE INVERTIR UNA EMPRESA SUJETA A RENTA ATRIBUIDA</b> .....	<b>13</b>
1.1) Invierte en una empresa sujeta a Renta Atribuida.....	13
1.2) Invierte en una empresa sujeta a Sistema Semi-integrado .....	16
1.3) Invierte en empresas que tributan en Renta Presunta.....	17
1.4) Invierte en empresa que tributa en base a renta efectiva, sin contabilidad completa.....	18
1.5) Invierte en empresa que tributa en el Régimen 14 Ter letra A) .....	19
<b>2) INGRESO REMANENTE FUT AL 31 DICIEMBRE 2016 A LOS NUEVOS REGISTROS DE RENTA ATRIBUIDA Y SISTEMA SEMI-INTEGRADO</b> .....	<b>20</b>
2.1) Renta Atribuida.....	20
2.2) Sistema Semi-integrado .....	21
<b>3) IMPUTACIÓN DE PÉRDIDAS TRIBUTARIAS</b> .....	<b>22</b>
<b>4) TÉRMINO DE GIRO</b> .....	<b>27</b>
<b>5) ARMONIZACIÓN DE LOS NUEVOS REGÍMENES TRIBUTARIOS</b> .....	<b>39</b>
<b>Capítulo V CONCLUSIONES</b> .....	<b>52</b>
<b>Capítulo VI BIBLIOGRAFIA</b> .....	<b>58</b>
<b>ANEXO N° 1</b> .....	<b>59</b>

## RESUMEN

El sistema tributario actual y sus normas de fiscalización permiten obtener ventajas mediante planificaciones tributarias elusivas, que tienen el sólo propósito de sacar ventajas tributarias en la realización de una operación o conjunto de operaciones relacionadas entre sí.

La elusión y la evasión hacen que este sistema tributario sea inequitativo y que quienes tienen los recursos para financiar planificaciones tributarias terminen pagando menos impuestos de lo que corresponde y no contribuya a mejorar la distribución del ingreso.

El Gobierno de la Presidenta Bachelet, aprobó la “Reforma Tributaria”, Ley N° 20.780, publicada en el Diario Oficial el 29 de Septiembre del 2014, motivada por la necesidad de resolver las brechas de desigualdad que hoy existen, lo que exigía realizar cambios profundos y estructurales.

La compleja implementación de la Reforma Tributaria en los términos señalados originalmente obligó a promulgar una segunda ley para simplificar la comprensión y la forma de tributar, Ley N° 20.899 publicada en el Diario Oficial el 08 de Febrero del 2016.

El Servicio de Impuestos Internos, ha puesto en su página web <http://sii.cl> una serie de documentos entre los que se cuentan, Circulares, Resoluciones, Manuales, e instructivos, tendientes a explicar la implementación de la Reforma Tributaria. Además con la participación del Ministerio de Hacienda y el Colegio de Contadores, ha impartido una serie de seminarios para hacer comprensible la Reforma Tributaria a los Contadores, aun así, se requiere que los contadores, asesores se empoderen profundamente de los alcances y procedimientos que conlleva la aplicación en régimen de esta nueva normativa.

Por lo anteriormente expuesto, esta tesis tiene como objetivo, proporcionar a los contadores, asesores y a las empresas una visión de los nuevos sistemas tributarios:

- Sistema de Renta Atribuida
- Sistema Semi integrado

Y facilitar una guía de referencia para la correcta aplicación de las normas tributarias.

## Capítulo I INTRODUCCIÓN

El Proyecto de Reforma Tributaria presentada a la Honorable Cámara de Diputados el 1° de Abril del 2014, tiene cuatro grandes objetivos:

- Aumentar la carga tributaria para financiar, con ingresos permanentes, los gastos permanentes de la reforma educacional que se emprenderá, otras políticas del ámbito de la protección social y el actual déficit estructural en las cuentas fiscales.
- Avanzar en equidad tributaria, mejorando la distribución del ingreso. Los que ganan más aportarán más, y los ingresos del trabajo y del capital deben tener tratamientos similares.
- Introducir nuevos y más eficientes mecanismos de incentivos al ahorro e inversión.
- Velar porque se pague lo que corresponda de acuerdo a las leyes, avanzando en medidas que disminuyan la evasión y la elusión.

El Proyecto de Reforma Tributaria es aprobado por la Honorable Cámara de Diputados el 14 de Mayo del 2014, pasando a la Honorable Cámara de Senadores.

En la Honorable Cámara de Senadores, después de muchas exposiciones (**ANEXO N° 1**), se llega a un Protocolo de Acuerdo “Por una Reforma Tributaria para un Chile más inclusivo”, con fecha 8 de Julio del 2014.

Protocolo de acuerdo, que representa la voluntad común de perfeccionar el Proyecto de Reforma Tributaria, en las materias que se indica, a fin de que dicho proyecto, sea aprobado durante el mes de agosto del año 2014, siendo finalmente aprobado el 29 de Septiembre del 2014.

La implementación de la Reforma Tributaria ha sido en forma gradual, lo que ha permitido detectar la necesidad de hacer ajustes para facilitar el cumplimiento de esta.

Se aprueba, “Simplificación de la Reforma Tributaria”, Ley N° 20.899, publicada en el Diario Oficial el 08 de Febrero del 2016, cuyo objetivo es simplificar y perfeccionar los nuevos regímenes tributarios; liberar del Impuesto al valor agregado a algunas operaciones y perfeccionar algunas disposiciones del Código Tributario.

## **1) Planteamiento del problema de investigación**

El Gobierno de la Presidenta Bachelet, aprobó la “Reforma Tributaria”, Ley N° 20.780, publicada en el Diario Oficial el 29 de Septiembre del 2014, motivada por la necesidad de resolver las brechas de desigualdad que hoy existen, lo que exigía realizar cambios profundos y estructurales.

En Chile desde el año 1983, se cuenta con un sistema de “Tributación Integrado”, donde el impuesto corporativo, es un impuesto que se da de crédito al dueño de la empresa contra su Impuesto Global Complementario o Adicional, al momento de retirar dichas utilidades.

Existe una serie de exenciones que permiten que parte importante de las rentas, en particular de las rentas del capital, queden exentas de la aplicación de impuestos. La exención de mayor envergadura corresponde al mecanismo del Fondo de Utilidades Tributables (FUT).

Este sistema tributario y sus normas de fiscalización permiten obtener ventajas mediante planificaciones tributarias elusivas, que tienen el sólo propósito de sacar ventajas tributarias en la realización de una operación o conjunto de operaciones relacionadas entre sí.

La elusión y la evasión hacen que este sistema tributario sea inequitativo y que quienes tienen los recursos para financiar planificaciones tributarias terminen pagando menos impuestos de lo que corresponde y no contribuya a mejorar la distribución del ingreso.

## **2) Objetivo de la investigación**

Analizar las normas implementados por la Reforma Tributaria, Ley N° 20.780 del 2014, y la Simplificación de la Reforma Tributaria, Ley N° 20.899 del 2016, respecto al nuevo artículo 14 de la Ley de la Renta y los mecanismos de incentivos al ahorro e inversión, sintetizando y resumiendo en un manual con casos prácticos y didácticos para lograr una mejor comprensión y aprendizaje de los profesionales del área contable y tributaria, motivando el interés por profundizar en los materiales disponibles en la página web del Servicio de Impuestos Internos.

## **3) Preguntas de Investigación**

Este trabajo intentara responder las siguientes preguntas, respecto a la implementación de la reforma tributaria Ley N° 20.780 del 2014, y la Simplificación de la Reforma Tributaria, Ley N° 20.899 del 2016.

- ¿Existe un aumento en la carga tributaria de las empresas?
- ¿Se logra la equidad tributaria, donde los que tienen mayores ingresos, tributan más?
- ¿Se nivelan las tasas de impuestos a los ingresos del trabajo y del capital?
- ¿Los mecanismos de incentivos al ahorro e inversión propuestos en la Reforma Tributaria, son más eficientes que en el antiguo régimen tributario?
- ¿Se logra una disminución en la evasión y la elusión?

#### **4) Importancia del Estudio**

Proporcionar a las empresas una visión de los nuevos sistemas tributarios:

- Sistema de Renta Atribuida
- Sistema Semi integrado

Como una guía de referencia para la correcta aplicación de las normas tributarias.

#### **5) Problemas y limitaciones de la Investigación**

La compleja implementación de la Reforma Tributaria en los términos señalados originalmente obligó a promulgar una segunda ley para simplificar la comprensión y la forma de tributar, si se suma la falta de instrucciones del Servicio de Impuestos Internos en esta etapa de transición, estamos en una situación en que los contribuyentes, asesores, contadores, no disponen de los conocimientos para una correcta aplicación de la Ley.

Últimamente el Servicio de Impuestos Internos, ha puesto en su página web <http://sii.cl> una serie de documentos entre los que se cuentan, Circulares, Resoluciones, Manuales, e instructivos, tendientes a explicar la implementación de la Reforma Tributaria. Además con la participación del Ministerio de Hacienda y el Colegio de Contadores, ha impartido una serie de seminarios para hacer comprensible la Reforma Tributaria a los Contadores.

Aun así, se requiere que tanto los fiscalizadores, contribuyentes, contadores, asesores se empoderen profundamente de los alcances y procedimientos que conlleva la aplicación en régimen de esta nueva normativa.

## **Capítulo II METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN**

### **1) Objetivo:**

Describir e ilustrar a las empresas, de las normas a implementar producto de la Reforma Tributaria, Ley N° 20.780 del 2014 y la Simplificación de la Reforma Tributaria, Ley N° 20.899 del 2016, respecto del nuevo artículo 14 de la Ley de la Renta, en su letra A) Sistema Renta Atribuida y letra B) Sistema Semi integrado.

### **2) Tipo de Investigación**

Documental, exploratoria.

### **3) Diseño de la Investigación**

Estudio, análisis y casos prácticos en la aplicación de las normas implementadas por la Reforma Tributaria.

## Capítulo III MARCO TEÓRICO

### 1) Objetivo: Como se tributa en Chile hoy

El sistema tributario chileno está constituido por dos tipos de Impuestos; los Directos, que gravan o afectan la renta de las personas, y los Indirectos, que gravan determinadas operaciones.

Dentro de los Impuestos Directos encontramos el Impuesto a la Renta que grava las utilidades empresariales, la renta de las personas naturales con y sin domicilio o residencia en Chile.

Por otra parte dentro de los Impuestos Indirectos encontramos el Impuesto a las Ventas y Servicios, los Impuestos Específicos al tabaco, al combustible y el Impuesto al Comercio Exterior, Timbres y Estampillas, Juegos de Azar y finalmente el de Herencias, Asignaciones y Donaciones.

### 2) Concepto de Renta contenido en Artículo 2° N°1, Ley Impuesto Renta

#### Ley Impuesto a la Renta (LIR).

La Ley Impuesto a la Renta, define renta, como “todos los ingresos que constituyan utilidades o beneficios que rinda una cosa o actividad y todos los beneficios, utilidades e incrementos de patrimonio que se perciban o devenguen, cualquiera que sea su naturaleza, origen o denominación”.

#### 2.1) Rentas de Capital (Rentas afectas a Primera Categoría)

Rentas en las cuales predomina en capital por sobre el trabajo. Por lo general tributan con Pago Provisional Mensual, (PPM), Impuesto de Primera categoría, más el Global o adicional, según la residencia de los dueños de la empresa.

Dentro de las Rentas de Capital, están las **Rentas Efectivas** y las **Rentas Presuntas**, que se definen a continuación:

##### 2.1.1) Rentas Efectivas

Aquella renta real que se determina mediante contabilidad completa o simplificada. El resultado contable con sus ajustes, origina la denominada Renta Líquida Imponible (RLI), cuando se lleva contabilidad,

toda renta efectiva debe estar compuesta por Ingresos, Costos y Gastos. Los Ingresos pueden ser percibido o devengados. Los costos o gastos pueden ser pagados o adeudados.

### **2.1.1.i) Renta efectiva determinada con contabilidad completa**

Estas rentas están contenidas en el artículo 14, letra A de la Ley de la Renta (LIR), se obligan a llevar registro de Fondo de Utilidades Tributarias (FUT), tributan por sus gastos rechazados en cabeza de sus dueños o empresa. Las rentas son distribuidas a través de dividendos (Sociedad Anónima), o retiros (Sociedades de Personas).

Las empresas acogidas al sistema opcional del artículo 14 Bis (Régimen de Tributación Simplificada), se consideran también como sistema de contabilidad completa, pero sin la obligación de llevar libros de Inventarios y Balance, ni libro de FUT.

Se afectan con el impuesto de primera categoría, pudiendo existir ingresos o rentas, que se afecten con impuesto único y otros no constitutivos de renta.

### **2.1.1.ii) Renta efectiva determinada con contabilidad simplificada**

Estas rentas están contenidas en el artículo 14, letra B 1) de la Ley de la Renta (LIR),

Se afectan con el impuesto de primera categoría, en términos generales; pero de existir ingresos o rentas que se afecten con impuesto único o ingreso no constitutivo de renta, estos se someten al sistema respectivo, no están sometidas a la obligación de FUT y tampoco se consideran dentro del sistema del artículo 14 Bis.

### **2.1.2) Renta Presunta**

Estas rentas están contenidas en el artículo 14, letra B 2) de la Ley de la Renta (LIR),

Es una estimación de renta o suposición, que se establece considerando ciertos antecedentes o circunstancias conocidas, Artículo 47 del Código Civil. Se determina aplicando una tasa especial sobre un monto. El balance en estos casos, es un mero antecedente. Existen dos formas de rentas presuntas o presunciones de renta, y estas son:

- Presunción de derecho (no admite prueba en contrario), en esta clasificación encontramos las rentas de la actividad minera, transporte y agrícola y
- Presunción legal (admite prueba en contrario), aquí encontramos entre otras la renta de Bienes Raíces no agrícola, artículo 20, N° 1 letra d), de la LIR.

## **2.2) Rentas del Trabajo (Rentas afectas a Segunda Categoría)**

Rentas en las que predomina el esfuerzo personal, intelectual, o físico, por sobre los medios de capital. Por lo general estas rentas se afectan con el impuesto único de primera categoría (**trabajadores dependientes**), Global complementario (**trabajadores independientes**), o con el impuesto adicional, según la residencia de la persona.

### **2.2.1) Trabajadores Dependientes**

#### **2.2.1.i) Artículo 42 N° 1 de la LIR**

Esta renta está gravada con el impuesto único de segunda categoría, que grava las rentas del trabajo dependiente, como ser sueldos, pensiones y rentas accesorias complementarias a las anteriores. El tributo que se aplica a esta renta es con una escala de tasas progresivas, declarándose y pagándose mensualmente sobre las rentas percibidas. Si además de percibir otras rentas distintas a las ya descritas, se debe consolidar tales ingresos, a través de la declaración anual de Impuesto Global Complementario.

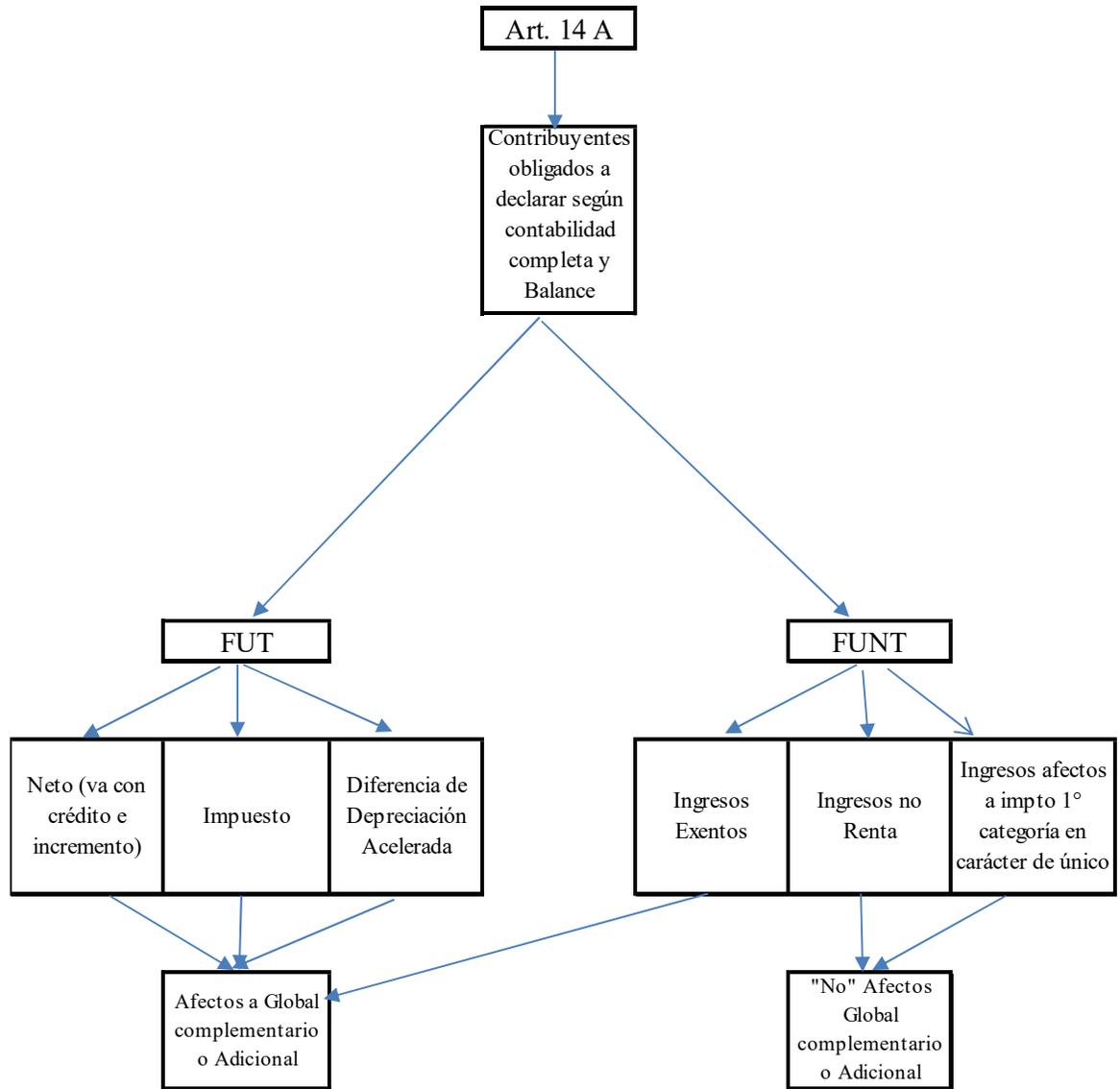
#### **2.2.1.ii) Artículo 48 de la LIR**

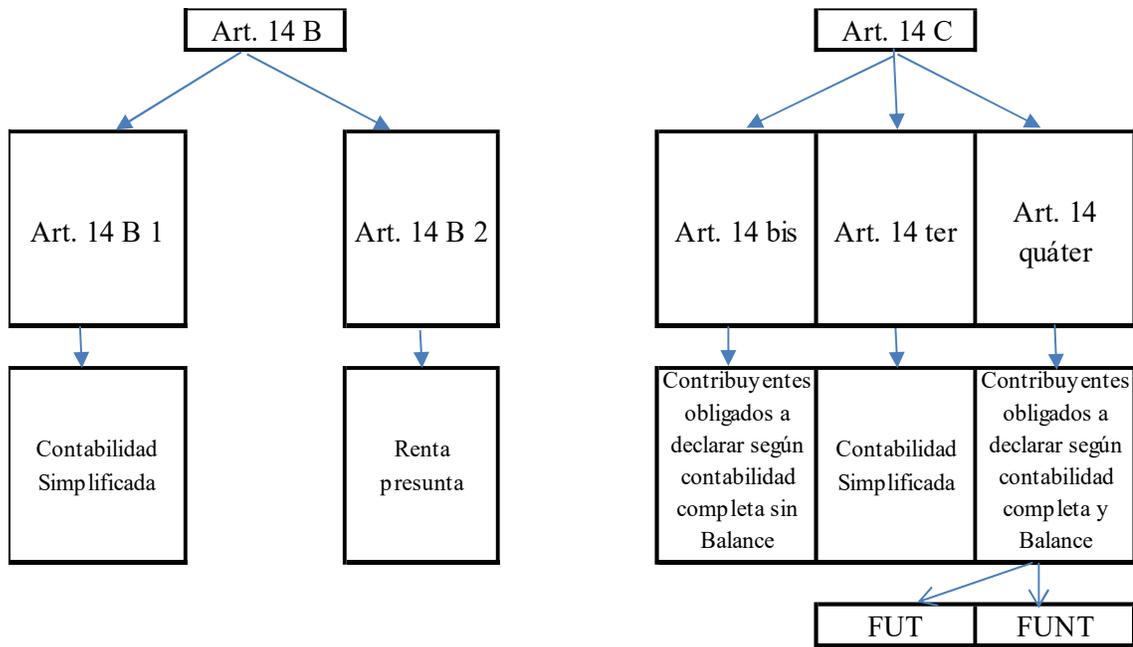
Rentas percibidas por los directores y consejeros de Sociedades Anónimas, de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 47 de la LIR, quedara afecto a impuesto global complementario.

### **2.2.2) Trabajadores Independientes; Artículo 42 N° 2 de la LIR.**

Corresponde a las rentas de los profesionales y personas que ejercen actividades u operaciones lucrativas en forma independiente. Adicionalmente en este tipo de categoría encontramos a las sociedades de profesionales. Estas rentas son clasificadas como de segunda categoría y tributan con el impuesto global complementario.

## Esquema resumen de actual Artículo 14 de la LIR





## Capítulo IV MARCO NORMATIVO

### 1) TIPOS DE EMPRESAS EN LAS QUE PUEDE INVERTIR UNA EMPRESA SUJETA A RENTA ATRIBUIDA

#### 1.1) Invierte en una empresa sujeta a Renta Atribuida

Contribuyente es Empresario Individual (EI) y es dueño de una Empresa Individual de Responsabilidad Limitada (E.I.R.L.).

##### AÑO 1

Renta Líquida E.I.	\$10.000.000
25%	\$2.500.000

Renta Líquida E.I.R.L.	\$20.000.000
25%	\$5.000.000

Contribuyente no retira de ninguna de las dos empresas.

##### AÑO 1

Detalle	control	RAP	FUF	REX	SAC	STUT
E.I.R.L.					Con restitución	Sin restitución
RAP del año	\$20.000.000	\$20.000.000		\$0		
Retiros	\$0	\$0				
<b>Remanente de RAP</b>	<b>\$20.000.000</b>	<b>\$20.000.000</b>	<b>\$0</b>	<b>\$0</b>	<b>\$0</b>	<b>\$0</b>

Detalle	control	RAP	FUF	REX	SAC	STUT
E.I.					Con restitución	Sin restitución
RAP del año	\$10.000.000	\$10.000.000		\$0		
Retiros	\$0	\$0				
<b>Remanente de RAP</b>	<b>\$10.000.000</b>	<b>\$10.000.000</b>	<b>\$0</b>	<b>\$0</b>	<b>\$0</b>	<b>\$0</b>

**AÑO 2**

Detalle	control	RAP	FUF	REX	SAC		STUT
E.I.R.L.					Con restitución	Sin restitución	
Remanente RAP anterior	\$20.000.000	\$20.000.000	\$0	\$0	\$0	\$0	\$0
3,90%	\$780.000	\$780.000	\$0	\$0	\$0	\$0	\$0
<b>Remanente actualizado</b>	<b>\$20.780.000</b>	<b>\$20.780.000</b>	<b>\$0</b>	<b>\$0</b>	<b>\$0</b>	<b>\$0</b>	<b>\$0</b>
RAP del año	\$10.000.000	\$10.000.000		\$0			
Retiros	<b>-\$30.780.000</b>	<b>-\$30.780.000</b>					
<b>Remanente de RAP</b>	<b>\$0</b>	<b>\$0</b>	<b>\$0</b>	<b>\$0</b>	<b>\$0</b>	<b>\$0</b>	<b>\$0</b>

Detalle	control	RAP	FUF	REX	SAC		STUT
E.I.					Con restitución	Sin restitución	
Remanente RAP anterior	\$10.000.000	\$10.000.000	\$0	\$0	\$0	\$0	\$0
3,90%	\$390.000	\$390.000	\$0	\$0	\$0	\$0	\$0
<b>Remanente actualizado</b>	<b>\$10.390.000</b>	<b>\$10.390.000</b>	<b>\$0</b>	<b>\$0</b>	<b>\$0</b>	<b>\$0</b>	<b>\$0</b>
RAP del año	\$33.780.000	\$3.000.000		\$30.780.000			
Retiros	<b>-\$44.170.000</b>	<b>-\$13.390.000</b>		<b>-\$30.780.000</b>			
<b>Remanente de RAP</b>	<b>\$0</b>	<b>\$0</b>	<b>\$0</b>	<b>\$0</b>	<b>\$0</b>	<b>\$0</b>	<b>\$0</b>

### Tributación dueño



	<b>Año 1</b>	<b>Año 2</b>
Renta Atribuida EI	\$10.000.000	\$3.000.000
Renta Atribuida EIRL	<u>\$20.000.000</u>	<u>\$10.000.000</u>
Renta Afecta a GC	\$30.000.000	\$13.000.000
	0,135 \$4.050.000	0,04 \$520.000
Rebaja según tabla	<u>-\$2.422.175</u>	<u>-\$291.308</u>
IGC	\$1.627.825	\$228.692
Crédito	<u>-\$7.500.000</u>	<u>-\$3.250.000</u>
<b>Devolución</b>	<b><u>-\$5.872.175</u></b>	<b><u>-\$3.021.308</u></b>

**Nota:** Contribuyente en el año 1, tributa por las rentas atribuidas de la E.I. y por las rentas atribuidas de la E.I.R.L. sin haber hecho el flujo retirando efectivamente.

En el año 2, hace el flujo al retirar de la E.I.R.L, ingresa el flujo a la E.I. en el registro de renta exenta, pues ya pagó impuesto en la E.I.R.L.

El contribuyente en el año 2 retira \$44.170.000.- y paga impuesto global complementario solo por las rentas atribuidas, \$13.000.000.-

## 1.2) Invierte en una empresa sujeta a Sistema Semi-integrado

### Sociedad Anónima Cerrada distribuye dividendos

RLI SA	\$40.000.000	27%	\$10.800.000
--------	--------------	-----	--------------

Detalle	control	RAI	FUF	REX	SAC 0,369863 Con restitución	Sin restitución	STUT
RAI del año	\$40.000.000	\$40.000.000			\$10.800.000		
Retiros	-\$4.000.000	-\$4.000.000			-\$1.479.452		
<b>Remanente de RAI</b>	<b>\$36.000.000</b>	<b>\$36.000.000</b>	<b>\$0</b>	<b>\$0</b>	<b>\$9.320.548</b>	<b>\$0</b>	<b>\$0</b>

### Sociedad de Personas sujeta a Renta Atribuida participa en un 10% en la SA

Detalle	control	RAP	FUF	REX	SAC Con restitución	Sin restitución	STUT
Soc. de Pers							
RAP del año	\$31.479.452	\$31.479.452		\$0			
Retiros	\$0	\$0					
<b>Remanente de RAP</b>	<b>\$31.479.452</b>	<b>\$31.479.452</b>	<b>\$0</b>	<b>\$0</b>	<b>\$0</b>	<b>\$0</b>	<b>\$0</b>

#### RLI Sociedad de Personas

Utilidad según balance \$30.000.000

#### Menos

Dividendos recibidos -\$4.000.000

#### Mas

Dividendos recibidos \$4.000.000

Incremento dividendos recibidos \$1.479.452

**Renta Líquida Imponible \$31.479.452**

25% \$7.869.863

65% Crédito dividendo recibido -\$961.644

**Impuesto Renta a pagar por empresa \$6.908.219**

#### Atribución Socios

Socio 1 50% \$15.739.726

Socio 2 30% \$9.443.836

Socio 3 20% \$6.295.890

**\$31.479.452**

**Nota:** Socios empresa acogida a Renta Atribuida están tributando por la atribución de Renta, no han retirado aún.

### 1.3) Invierte en empresas que tributan en Renta Presunta

Contribuyente es Empresario Individual (EI) participa en empresas que tributan en Renta Presunta.

<u>E.I.R.L.</u>	<u>SpA</u>	<u>S.P.</u>
Derechos 100%	Derechos 10%	Derechos 10%
Transporte de carga	Agrícola	Pequeña Minería
A.F. Furgón	A.F. Predio	Ventas Anuales
\$3.000.000	\$20.000.000	\$7.000.000
<b>Ventas Anuales</b>	<b>Ventas Anuales</b>	<b>Ventas Anuales</b>
<b>Menora UF 5.000</b>	<b>Menora UF 9.000</b>	<b>Menora UF 17.000</b>
\$300.000 25%	\$2.000.000 25%	\$7.000.000 25%
IDPC \$75.000	IDPC \$500.000	IDPC \$1.750.000

#### Empresario Individual sujeto a Renta Atribuida

Detalle	control	RAP	FUF	REX	SAC		STUT
					Con restitución	Sin restitución	
RAP del año	\$11.200.000	\$10.000.000	\$0	\$1.200.000			
Retiros	\$0	\$0	\$0	\$0			
<b>Remanente de RAP</b>	<b>\$11.200.000</b>	<b>\$10.000.000</b>	<b>\$0</b>	<b>\$1.200.000</b>	<b>\$0</b>	<b>\$0</b>	<b>\$0</b>

Renta líquida E.I.	\$10.000.000
IDPC 25%	\$2.500.000

**Nota:** Todas las rentas atribuidas por empresas que tributan en Renta Presunta, se dan por retiradas, por lo tanto en su EI, ingresan como Rentas Exentas, ya pagaron IGC.

#### Tributación dueño



Renta Atribuida EI	\$10.000.000
Renta Atribuida EIRL	\$300.000
Renta Atribuida SpA	\$200.000
Renta Atribuida S.P.	\$700.000
Renta Afecta a GC	\$11.200.000
0,04	\$448.000
Rebaja según tabla	-\$291.308
IGC	\$156.692
Crédito	-\$2.800.000
<b>Devolución</b>	<b>-\$2.643.308</b>

#### Créditos

EI	\$2.500.000
EIRL	\$75.000
SpA	\$50.000
SP	\$175.000
<b>Total</b>	<b>\$2.800.000</b>

#### 1.4) Invierte en empresa que tributa en base a renta efectiva, sin contabilidad completa.

Contribuyente es Empresario Individual (EI) y arrienda 5 departamentos sin amoblar de un ambiente cada uno.  
Los ingresos por arriendo según contrato son de \$150.000 mensuales por cada departamento.

Total Ingresos por contrato                      \$9.000.000      25%      \$2.250.000

#### Empresario Individual sujeto a Renta Atribuida

Detalle	control	RAP	FUF	REX	SAC		STUT
					Con restitución	Sin restitución	
RAP del año	\$17.000.000	\$8.000.000	\$0	\$9.000.000			
Retiros	\$0	\$0	\$0	\$0			
<b>Remanente de RAP</b>	<b>\$17.000.000</b>	<b>\$8.000.000</b>	<b>\$0</b>	<b>\$9.000.000</b>	<b>\$0</b>	<b>\$0</b>	<b>\$0</b>

Renta líquida E.I.	\$8.000.000
IDPC	25% \$2.000.000

**Nota:** Al igual que las rentas presuntas, las rentas atribuidas por COCOSI se dan por retiradas en el ejercicio. Por lo tanto en su EI, ingresan como Rentas Exentas, ya pagaron IGC.

#### Tributación dueño



Renta Atribuida EI	\$8.000.000
Renta Atribuida COCOSI	\$9.000.000
Renta Afecta a GC	\$17.000.000
0,08	\$1.360.000
Rebaja según tabla	-\$938.660
IGC	\$421.340
Crédito	-\$4.250.000
<b>Devolución</b>	<b>-\$3.828.660</b>

#### Créditos

EI	\$2.000.000
COCOSI	\$2.250.000
<b>Total</b>	<b>\$4.250.000</b>

### 1.5) Invierte en empresa que tributa en el Régimen 14 Ter letra A)

#### Empresa 14 Ter, participación 50%

Ingresos	\$18.000.000		
Gastos	<u>\$-15.000.000</u>		
Base Imponible	\$3.000.000	25%	\$750.000

#### **Empresario Individual sujeto a Renta Atribuida**

Detalle	control	RAP	FUF	REX	SAC		STUT
					Con restitución	Sin restitución	
RAP del año	\$12.500.000	\$11.000.000	\$0	\$1.500.000			
Retiros	\$0	\$0	\$0	\$0			
<b>Remanente de RAP</b>	<b>\$12.500.000</b>	<b>\$11.000.000</b>	<b>\$0</b>	<b>\$1.500.000</b>	<b>\$0</b>	<b>\$0</b>	<b>\$0</b>

Renta líquida E.I.	\$11.000.000
IDPC 25%	\$2.750.000

**Nota:** Al igual que las rentas presuntas, y las rentas atribuidas por COCOSI Las rentas atribuidas por 14 Ter se dan por retiradas en el ejercicio. Por lo tanto en su EI, ingresan como Rentas Exentas, ya pagaron IGC.

#### Tributación dueño



Renta Atribuida EI	\$11.000.000
Renta Atribuida 14 Ter	<u>\$1.500.000</u>
Renta Afecta a GC	\$12.500.000
0,04	\$500.000
Rebaja según tabla	<u>-\$291.308</u>
IGC	\$208.692
Crédito	✓ <u>-\$3.125.000</u>
<b>Devolución</b>	<b>-\$2.916.308</b>

#### Créditos

EI	\$2.750.000
14 Ter	<u>\$375.000</u>
<b>Total</b>	<b>\$3.125.000</b>

## 2) INGRESO REMANENTE FUT AL 31 DICIEMBRE 2016 A LOS NUEVOS REGISTROS DE RENTA ATRIBUIDA Y SISTEMA SEMI-INTEGRADO.

### 2.1) Renta Atribuida

FUT TRIBUTARIO LTDA.	2.016	FUT			CRÉDITO	INCREMENTO
		CONTROL	AJENO	s/c		
1.- REMANENTE FUT AÑO ANTERIOR		\$ 241.857.047	\$ 241.825.719	\$ 31.328	0,204819	0,204819
ACTUALIZACIÓN 3,90%		\$ 9.432.425	\$ 9.431.203	\$ 1.222	\$ 1.931.689	\$ 1.931.689
<b>FUT ACTUALIZADO</b>		<b>\$ 251.289.472</b>	<b>\$ 251.256.922</b>	<b>\$ 32.550</b>	<b>\$ 51.462.183</b>	<b>\$ 51.462.183</b>
2.- GASTOS RECHAZADOS 3,30%						
0,00% 0,00%		\$ 0				
FUT DISPONIBLE		\$ 251.289.472	\$ 251.256.922	\$ 32.550	\$ 51.462.183	\$ 51.462.183
3.- PÉRDIDA TRIBUTARIA DEL EJERCICIO		<b>-\$ 9.523.761</b>	<b>-\$ 9.523.761</b>		<b>-\$ 1.950.647</b>	<b>-\$ 1.950.647</b>
<b>FUT DISPONIBLE</b>		<b>\$ 241.765.711</b>	<b>\$ 241.733.161</b>	<b>\$ 32.550</b>	<b>\$ 49.511.536</b>	<b>\$ 49.511.536</b>
PPUA						
4.- DIVIDENDOS ACTUALIZADOS						
ACC ANDREA						
ACC FRANCISCO						
5.- REMANENTE FUT EJERCICIO SIGUIENTE		<b>\$ 241.765.711</b>	<b>\$ 241.733.161</b>	<b>\$ 32.550</b>	<b>\$ 49.511.536</b>	<b>\$ 49.511.536</b>

Registro Renta Atribuida año comercial 2017 T 2018

Detalle	control	RAP	FUF	REX	SAC	
					C/restitución	S/restitución
					0,333333333	0,20479139
Remanente	\$0	\$0	\$0	\$0	\$0	\$49.511.536
0%	\$0	\$0	\$0	\$0	\$0	\$0
	\$0	\$0	\$0	\$0	\$0	\$49.511.536
						\$241.765.711

Cálculo Factor FUT	
\$49.511.536	0,204791
\$241.765.711	

En el sistema de Renta Atribuida, el control del FUT y sus respectivos Créditos, el 01 de Enero del 2017, ingresan a los nuevos registros, como remanente del año anterior a la columna SAC.

Cuando los dueños hagan retiros de estos registros, tendrán derecho a un crédito sin restitución, cuya tasa será el producto de la división del total remanente créditos dividido por total remanente FUT.

## 2.2) Sistema Semi-integrado

FUT TRIBUTARIO S.A.	2.016	FUT			CRÉDITO 0,204819	INCREMENTO 0,204819
		CONTROL	AJENO	s/c		
1.- REMANENTE FUT AÑO ANTERIOR		\$ 241.857.047	\$ 241.825.719	\$ 31.328	\$ 49.530.494	\$ 49.530.494
ACTUALIZACIÓN	3,90%	\$ 9.432.425	\$ 9.431.203	\$ 1.222	\$ 1.931.689	\$ 1.931.689
<b>FUT ACTUALIZADO</b>		<b>\$ 251.289.472</b>	<b>\$ 251.256.922</b>	<b>\$ 32.550</b>	<b>\$ 51.462.183</b>	<b>\$ 51.462.183</b>
2.- GASTOS RECHAZADOS	3,30%					
	0,00%		\$ 0			
FUT DISPONIBLE		\$ 251.289.472	\$ 251.256.922	\$ 32.550	\$ 51.462.183	\$ 51.462.183
3.- PÉRDIDA TRIBUTARIA DEL EJERCICIO		<b>-\$ 9.523.761</b>	<b>-\$ 9.523.761</b>		<b>-\$ 1.950.647</b>	<b>-\$ 1.950.647</b>
<b>FUT DISPONIBLE</b>		<b>\$ 241.765.711</b>	<b>\$ 241.733.161</b>	<b>\$ 32.550</b>	<b>\$ 49.511.536</b>	<b>\$ 49.511.536</b>
PPUA						
4.- DIVIDENDOS ACTUALIZADOS						
ACC ANDREA						
ACC FRANCISCO						
5.- <b>REMANENTE FUT EJERCICIO SIGUIENTE</b>		<b>\$ 241.765.711</b>	<b>\$ 241.733.161</b>	<b>\$ 32.550</b>	<b>\$ 49.511.536</b>	<b>\$ 49.511.536</b>

RAI	
Capital Propio Tributario	\$ 244.199.002
- Capital reajustado	-\$ 50.331.945
	\$ 193.867.057
Diferencia de FUT	\$ 47.898.654
<b>RAI</b>	<b>\$ 241.765.711</b>

### Registro Renta Atribuida año comercial 2017 T 2018

Detalle	control	RAI	FUF	REX	SAC	STUT
					C/restitución S/restitución	
					0,20479139	
Remanente	\$241.765.711	\$241.765.711			\$49.511.536	\$241.765.711
0%		\$0				
	<b>\$241.765.711</b>	<b>\$241.765.711</b>		\$0	\$0	<b>\$49.511.536</b>
				\$0		<b>\$241.765.711</b>

### Cálculo Factor FUT

\$49.511.536	0,20479139
\$241.765.711	

En el Sistema Semi integrado, el control del FUT y sus respectivos Créditos, el 01 de Enero del 2017, ingresan a los nuevos registros, como remanente del año anterior a la columna SAC y a al nuevo registro RAI.

Cuando los dueños hagan retiros de estos registros, tendrán derecho a un crédito sin restitución, cuya tasa será el producto de la división del total remanente créditos dividido por total remanente FUT.

### 3) IMPUTACIÓN DE PÉRDIDAS TRIBUTARIAS

De acuerdo a acuerdo a lo establecido en el N° 3, del artículo 31 de la LIR:

#### 3.1) Tipos de pérdidas:

- **Pérdidas materiales:** Corresponde a aquellas pérdidas sufridas por el negocio o empresa, comprendiendo dentro de éstas a las que provienen de delitos contra la propiedad, tales pérdidas podrán ser deducidas como gasto, en cuanto se relacionen con el giro del negocio y cumplan los demás requisitos generales que correspondan conforme al inciso 1°, del artículo 31 de la LIR.
- **Pérdida tributaria del ejercicio (PT):** Corresponde al resultado negativo que se obtiene en la aplicación del mecanismo de determinación de la RLI establecido en los artículos 29 al 33 de la LIR, incluyendo la deducción como gasto de las pérdidas tributarias de ejercicios anteriores.
- **Pérdidas tributarias de ejercicios anteriores:** Corresponde a la PT determinada durante el año comercial inmediatamente anterior, que no absorbió utilidades.

### 3.2) Orden de imputación de las Pérdidas Tributarias:

#### 3.2.1) A los retiros y dividendos afectos al IGC o IA percibidos en el mismo ejercicio

##### a) Contribuyente acogido a Régimen de Renta Atribuida

###### a) Renta Líquida Imponible

Resultado según Balance	\$-10.000.000
<b>Se deduce</b>	
Dividendo recibido Empresa acogida a Renta Atribuida	\$-60.000.000
<b>Pérdida Tributaria</b>	<b>\$-70.000.000</b>

Al resultado según Balance se deduce el dividendo recibido

###### b) Imputación de la Pérdida Tributaria

Pérdida Tributaria	\$-70.000.000
<b>Se Repone</b>	
Dividendo recibido Empresa acogida a Renta Atribuida	\$60.000.000
<u>Incremento por IDPC</u>	
\$60.000.000 x (25/75)	\$20.000.000
<b>Renta Líquida Imponible</b>	<b>\$10.000.000</b>

A la RLI o PT, se repone el dividendo recibido, incrementado en el IDPC pagado por estas.

###### c) Determinación PPUA

Monto dividendos absorbidos por la PT	\$70.000.000
Pago Provisional por Utilidades Absorbidas	
(\$70.000.000 x 25%)	\$17.500.000

Solo se considerara como PPUA, la parte del IDPC correspondiente a las utilidades incrementadas que resultaron absorbidas por el resultado negativo.

###### d) Declaración de Impuesto anual a la Renta

Renta Líquida Imponible	\$10.000.000
25%	\$2.500.000
<b>Menos</b>	
PPM pagado durante el año	\$-500.000
PPUA	\$-17.500.000
<b>Devolución a solicitar por la empresa</b>	<b>\$-15.500.000</b>

La empresa solicita devolución de la diferencia por PPUA, ya que tiene derecho al 100% del IDPC correspondientes a los dividendos absorbidos por la PT.

## b) Contribuyente acogido a Sistema Semi-integrado

### a) Renta Líquida Imponible

Resultado según Balance	\$-10.000.000
<b>Se deduce</b>	
Dividendo recibido Empresa acogida a Sistema Semi-integrado	\$-60.000.000
<b>Pérdida Tributaria</b>	<b>\$-70.000.000</b>

Al resultado según Balance se deduce el dividendo recibido

### b) Imputación de la Pérdida Tributaria

Pérdida Tributaria	\$-70.000.000
<b>Se Repone</b>	
Dividendo recibido Empresa acogida a Sistema Semi-integrado	\$60.000.000
<b>Incremento por IDPC</b>	
\$60.000.000 x (27/73)	\$22.191.781
<b>Renta Líquida Imponible</b>	<b>\$12.191.781</b>

A la RLI o PT, se repone el dividendo recibido, incrementado en el IDPC pagado por estas.

### c) Determinación PPUA

Monto dividendos absorbidos por la PT	\$70.000.000
Pago Provisional por Utilidades Absorbidas	
(\$70.000.000 x 27%)	\$18.900.000

Solo se considerara como PPUA, la parte del IDPC correspondiente a las utilidades incrementadas que resultaron absorbidas por el resultado negativo.

### d) Declaración de Impuesto anual a la Renta

Renta Líquida Imponible	\$12.191.781
27%	\$3.291.781
<b>Menos</b>	
PPM pagado durante el año	\$-500.000
PPUA	\$-18.900.000
<b>Devolución a solicitar por la empresa</b>	<b>\$-16.108.219</b>

La empresa solicita devolución de la diferencia por PPUA, ya que tiene derecho al 100% del IDPC correspondientes a los dividendos absorbidos por la PT, **sin tener que restituir el 35% correspondiente al Régimen semi-integrado.**

### 3.2.2) Como gasto en la determinación de la RLI del ejercicio siguiente

#### Contribuyente acogido a Régimen de Renta Atribuida y Sistema Semi-integrado sigue el mismo patrón, variando las tasas correspondientes.

##### a) Renta Líquida Imponible

Resultado según Balance	\$-40.000.000	} Al resultado según Balance se deduce el dividendo recibido
<b>Se deduce</b>		
Dividendo recibido Empresa acogida a Renta Atribuida	\$-60.000.000	
<b>Pérdida Tributaria</b>	<b>\$-100.000.000</b>	

##### b) Imputación de la Pérdida Tributaria

Pérdida Tributaria	\$-100.000.000	} A la RLI o PT, se repone el dividendo recibido, incrementado en el IDPC pagado por estas.
<b>Se Repone</b>		
Dividendo recibido Empresa acogida a Renta Atribuida	\$60.000.000	
<u>Incremento por IDPC</u>		
\$60.000.000 x (25/75)	\$20.000.000	
<b>Pérdida Tributaria del ejercicio</b>	<b>\$-20.000.000</b>	

##### c) Determinación PPUA

Monto dividendos absorbidos por la PT	\$80.000.000	} Solo se considerara como PPUA, la parte del IDPC correspondiente a las utilidades incrementadas que resultaron absorbidas por el resultado negativo.
Pago Provisional por Utilidades Absorbidas		
(\$80.000.000 x 25%)	\$20.000.000	

##### d) Declaración de Impuesto anual a la Renta

<b>Pérdida Tributaria del ejercicio</b>	<b>\$-20.000.000</b>	} La PT del ejercicio no absorbida por los dividendos recibidos, se considerara como gasto en la determinación de la RLI o PT del ejercicio siguiente, debidamente reajustado.
	25% \$0	
<b>Menos</b>		
PPM pagado durante el año	\$-500.000	
PPUA	\$-20.000.000	
<b>Devolución a solicitar por la empresa</b>	<b>\$-20.500.000</b>	

### 3.3) Puntos a tener presente:

- Tendrá el carácter de pago provisional el 100% del crédito por IDPC correspondiente a los dividendos o retiros absorbidos por la PT, sin diferenciar si tales cantidades son percibidas desde otras empresas acogidas al régimen de Renta Atribuida o Sistema Semi-integrado, del artículo 14 de la LIR, pero **distinguiendo** aquella parte **con derecho a devolución de aquella sin derecho, imputando primero los créditos sin derecho a devolución.**
- En el caso de un Empresario Individual o de un Establecimiento Permanente, acogidos al Sistema Semi-integrado del artículo 14 de la LIR, que invierta en una empresa acogida a Renta Atribuida del artículo 14 de la LIR, podrá efectuar la imputación de la pérdida tributaria **sólo a los retiros y dividendos que fueron imputados al registro FUF, o que no fueron imputados a ningún registro, y se encuentran afectos a IGC o IA** y no a aquellos imputados al registro RAP o al REX, ya que éstos no se encuentran afectos a IGC o IA, sino que deberán ser anotados en el registro REX de la empresa receptora.

#### 4) TÉRMINO DE GIRO

##### 4.1) Renta Atribuida

##### 4.1.1) Término de giro empresa sujeta a renta Atribuida, **sin** rentas acumuladas con anterioridad al 1° de Enero del 2017

La empresa sujeta al régimen de renta atribuida deberá determinar las rentas o cantidades acumuladas en la empresa al momento del término de giro, considerando el valor positivo del Capital Propio Tributario (CPT) determinado a la fecha de término de giro.

##### Ejemplo base Anexo N° 4 de ejercicios Circular N° 49 del 2016:

Empresa sujeta a renta Atribuida, al momento del TG, presenta:

##### a) Renta Líquida a la fecha del TG

Resultado según Balance	\$63.099.000
<b><u>Agregado</u></b>	
Multas fiscales reajustadas	\$50.024
Impuesto Renta reajustado	\$6.901.000
<b><u>Deducciones</u></b>	
No tiene	\$0
<b>RLI determinada</b>	<b>\$70.050.024</b>
25%	\$17.512.506

##### **b) Control de Rentas Empresariales**

Detalle	Control	RAP	REX	SAC
				0,333333
Remanente anterior	\$25.000.000	\$20.000.000	\$5.000.000	\$600.000
Reajuste a la fecha del TG 7%	\$1.750.000	\$1.400.000	\$350.000	\$42.000
<b>Remanente reajustado</b>	<b>\$26.750.000</b>	<b>\$21.400.000</b>	<b>\$5.350.000</b>	<b>\$642.000</b>
Renta Líquida Imponible	\$70.050.024	\$70.050.024		
<b><u>Menos</u></b>				
Multas fiscales reajustadas	\$-50.024	\$-50.024		
Impuesto Renta reajustado	\$-6.901.000	\$-6.901.000		
<b>Remante Término de Giro</b>	<b>\$89.849.000</b>	<b>\$84.499.000</b>	<b>\$5.350.000</b>	<b>\$642.000</b>

### c) Determinación de las rentas acumuladas a la fecha del TG

Capital Propio Tributario	\$197.449.000
Saldo final RAP	\$-84.499.000
Saldo final REX	\$-5.350.000
Capital aportado y reajustado	\$-100.000.000
Créditos acumulados SAC	\$642.000
<b>Rentas afectas a IGC o IA</b>	<b>\$8.242.000</b>
35%	\$2.884.700

### d) Tributación de los dueños



	Dueño 1	Dueño 2	Total
	60%	40%	100%
<b>Atribución</b>			
RLI	\$42.030.014	\$28.020.010	\$70.050.024
Rtas acumuladas TG	\$4.945.200	\$3.296.800	\$8.242.000
<b>Renta afecta a GC</b>	<b>\$46.975.214</b>	<b>\$31.316.810</b>	
	0,23	0,135	
	\$10.804.299	\$4.227.769	
Rebaja según tabla	<b>-6.009.584</b>	<b>-2.422.175</b>	
IGC	4.794.715	1.805.594	
<b>Créditos</b>			
Créditos RLI	<b>-10.507.504</b>	<b>-7.005.002</b>	-17.512.506
Crédito SAC	<b>\$-385.200</b>	<b>\$-256.800</b>	-642.000
<b>Devolución a solicitar</b>	<b>-6.097.989</b>	<b>-5.456.209</b>	

#### A tener presente:

Atribución en base a % de participación del dueño. Las rentas del registro REX, no fueron consideradas en el GC de los dueños. Si los propietarios, titular de una EIRL, contribuyente del artículo 58 N° 1 LIR, comuneros, socios o accionistas de la empresa que cesa en sus actividades, sean a su vez, **contribuyentes de primera categoría**, que estén sujetos a régimen de Renta Atribuida, al Régimen Semi-integrado, al Régimen de renta efectiva sin contabilidad completa, al Régimen de rentas presuntas, o al régimen especial para micro, pequeñas y medianas empresas, según corresponda, las rentas deberán ser atribuidas directamente a los propietarios, socios, accionistas o comuneros

contribuyentes de los impuestos finales, para efectos de ser gravadas con el impuesto personal que corresponda .

**e) Opción de reliquidación del IGC, N° 3, del artículo 38 bis de la LIR**



	<b>Dueño 1</b>	<b>Dueño 2</b>	<b>Total</b>
	60%	40%	100%
<b>Atribución</b>			
RLI	\$42.030.014	\$28.020.010	\$70.050.024
<b>Renta afect a GC</b>	<b>\$42.030.014</b>	<b>\$28.020.010</b>	
	0,23	0,135	
	\$9.666.903	\$3.782.701	
Rebaja según tabla	<b>-6.009.584</b>	<b>-2.422.175</b>	
IGC	3.657.319	1.360.526	
<b>Créditos</b>			
Créditos RLI	<b>-10.507.504</b>	<b>-7.005.002</b>	-17.512.506
Crédito SAC	<b>-\$385.200</b>	<b>-\$256.800</b>	-642.000
<b>Devolución a solicitar</b>	<b>-7.235.385</b>	<b>-5.901.277</b>	
<b>Tasas últimos seis años</b>			
Año tributario 2018	0,04	0,00	
Año tributario 2019	0,08	0,04	
Año tributario 2020	0,23	0,14	
	0,35	0,18	
<b>Tasa promedio</b>	<b>0,12</b>	<b>0,09</b>	
Rtas acumuladas TG	\$4.945.200	\$3.296.800	\$8.242.000
Crédito 35%	\$1.730.820	\$1.153.880	\$2.884.700
<b>Base de imppto. a reliquidar</b>	<b>\$6.676.020</b>	<b>\$4.450.680</b>	
Impuesto tasa promedio	778.869	389.435	\$1.168.304
Crédito 35%	<b>-\$1.730.820</b>	<b>-\$1.153.880</b>	
Devolución a solicitar por TG	<b>-\$951.951</b>	<b>-\$764.446</b>	
Devolución a solicitar por GC	<b>-\$7.235.385</b>	<b>-\$5.901.277</b>	
<b>Total devolución a solicitar</b>	<b>-\$8.187.336</b>	<b>-\$6.665.722</b>	

- Las rentas atribuidas a la fecha de TG, tributan en forma separada de las demás rentas afectas al IGC.
- Para determinar la tasa promedio se consideran los periodos de existencia efectiva de la empresa que pone término de giro, con un máximo de seis años y superior a un año.

4.1.2) Termino de giro empresa sujeta a renta Atribuida, con rentas acumuladas con anterioridad al 1° de Enero del 2017

**Ejemplo base Anexo N° 4 de ejercicios Circular N° 49 del 2016:**

**a) Renta Liquida a la fecha del TG**

Resultado según Balance	\$55.000.000
<b><u>Agregado</u></b>	
Multas fiscales reajustadas	\$131.670
Impuesto Renta reajustado	\$3.605.000
<b><u>Deducciones</u></b>	
No tiene	\$0
<b>RLI determinada</b>	<b>\$58.736.670</b>
25%	\$14.684.168

**b) Control de Rentas Empresariales**

Detalle	Control	RAP	REX	SAC		STUT
				A contar 01/01/2017	Hasta el 31/12/2016	
				0,333333	0,276958	
Remanente anterior	\$25.000.000	\$15.000.000	\$10.000.000	\$820.000	\$9.139.626	\$33.000.000
Reajuste a la fecha del TG 8%	\$2.000.000	\$1.200.000	\$800.000	\$65.600	\$731.170	\$2.640.000
<b>Remanente reajustado</b>	<b>\$27.000.000</b>	<b>\$16.200.000</b>	<b>\$10.800.000</b>	<b>\$885.600</b>	<b>\$9.870.796</b>	<b>\$35.640.000</b>
Renta Liquida Imponible	\$58.736.670	\$58.736.670				
<b><u>Menos</u></b>						
Multas fiscales reajustadas	\$-131.670	\$-131.670				
Impuesto Renta reajustado	\$-3.605.000	\$-3.605.000				
<b>Remante Termino de Giro</b>	<b>\$82.000.000</b>	<b>\$71.200.000</b>	<b>\$10.800.000</b>	<b>\$885.600</b>	<b>\$9.870.796</b>	<b>\$35.640.000</b>

**FUR Dueño 2**

Detalle	Control	Rentas afectas a impto. personales	INR	Créditos	Incremento
Remanente anterior	\$3.200.000	\$2.000.000	\$1.200.000	\$500.000	\$500.000
Reajuste 8%	\$256.000	\$160.000	\$96.000	\$40.000	\$40.000
<b>Remanente al TG</b>	<b>\$3.456.000</b>	<b>\$2.160.000</b>	<b>\$1.296.000</b>	<b>\$540.000</b>	<b>\$540.000</b>

### c) Determinación de las rentas acumuladas a la fecha del TG

Capital Propio Tributario	\$329.596.000	
Saldo final RAP	\$-71.200.000	
Saldo final REX	\$-10.800.000	
Capital aportado y reajustado	\$-200.000.000	Incluye saldo FUR
Créditos SAC a contar 01/01/2017	\$885.600	
Créditos SAC Hasta el 31/12/2016	\$9.870.796	
<b>Rentas afectas a IGC o IA</b>	<b>\$58.352.396</b>	
35%	\$20.423.339	

### d) Tributación de los dueños



	Dueño 1	Dueño 2	Total
	70%	30%	100%
<b>Atribución</b>			
RLI	\$41.115.669	\$17.621.001	\$58.736.670
Rtas acumuladas TG	\$40.846.677	\$17.505.719	\$58.352.396
FUR afecta GC		\$2.160.000	
Incremento FUR		\$540.000	
<b>Renta afecta a GC</b>	<b>\$81.962.346</b>	<b>\$37.826.720</b>	
	0,4	0,23	
	\$32.784.939	\$8.700.146	
Rebaja según tabla IGC	<b>-\$16.545.238</b>	<b>-\$6.009.584</b>	
	\$16.239.700	\$2.690.561	
<b>Créditos</b>			
Créditos RLI	<b>-\$10.278.917</b>	<b>-\$4.405.250</b>	-\$14.684.168
<b>Créditos SAC</b>			
A contar 01/01/2017	<b>-\$619.920</b>	<b>-\$265.680</b>	-\$885.600
Hasta 31/12/2016	<b>-\$6.909.557</b>	<b>-\$2.961.239</b>	-\$9.870.796
<b>Créditos FUR</b>		<b>-\$540.000</b>	
<b>Devolución a solicitar</b>	<b>-\$1.568.694</b>	<b>-\$5.481.608</b>	

- **Tributación sobre las rentas acumuladas en el FUR:** Las empresas sujetas a Renta Atribuida que hacen TG, deberán considerar como retiradas las rentas o cantidades acumuladas en el registro FUR, correspondientes a retiros que fueron reinvertidos en dicha entidad con motivo de la adquisición de acciones de pago o aportes a la sociedad respectiva, según hubiere

correspondido. Por lo tanto, se deberán considerar dichas cantidades como retiradas en la determinación de la base imponible de los impuestos IGC o IA, según corresponda.

- Si fueron rentas afectas a IGC o IA, que se gravaron en su oportunidad también con el IDPC, tal tributo podrá imputarse como crédito en contra de los impuestos.
- Si las inversiones fueron financiadas con rentas exentas del IGC, las cantidades que deben ser consideradas como retiradas y deberán ser incluidas para los efectos de aplicar la escala progresiva del impuesto.
- Finalmente, cabe señalar que a estas rentas o cantidades no les resulta aplicable la opción de reliquidación que establece el N° 3, del artículo 38 bis de la LIR.

## 4.2) Sistema Semi-integrado

4.2.1) Término de giro empresa sujeta a Sistema Semi-integrado, **sin** rentas acumuladas con anterioridad al 1° de Enero del 2017

### Ejemplo base Anexo N° 4 de ejercicios Circular N° 49 del 2016:

Empresa sujeta a Sistema Semi-integrado, al momento del TG, presenta:

#### a) Renta Líquida a la fecha del TG

Resultado según Balance	\$70.000.000
<b><u>Agregado</u></b>	
Multas fiscales reajustadas	\$100.000
Impuesto Renta reajustado	\$8.000.000
<b><u>Deducciones</u></b>	
No tiene	\$0
<b>RLI de terminada</b>	<b>\$78.100.000</b>
27%	\$21.087.000

#### b) Control de Rentas Empresariales

Detalle	Control	RAI	REX	SAC	
				A contar 01/01/2017	
				C/restitución	S/restitución
				0,369863	0,369863
Remanente anterior	\$13.000.000	\$8.000.000	\$5.000.000	\$3.600.000	\$900.000
Reajuste a la fecha del TG 7%	\$910.000	\$560.000	\$350.000	\$252.000	\$63.000
<b>Remanente reajustado</b>	<b>\$13.910.000</b>	<b>\$8.560.000</b>	<b>\$5.350.000</b>	<b>\$3.852.000</b>	<b>\$963.000</b>
CDPC por RLI				\$21.087.000	
Reverso remanente RAI	<b>\$-8.560.000</b>	<b>\$-8.560.000</b>			
Ajuste por crédito gasto rechazado no afecto (Multa fiscal)				<b>\$-36.986</b>	
<b>Remante Término de Giro</b>	<b>\$5.350.000</b>	<b>\$0</b>	<b>\$5.350.000</b>	<b>\$24.902.014</b>	<b>\$963.000</b>

### c) Determinación de las rentas acumuladas a la fecha del TG

Capital Propio Tributario	\$283.910.000
Saldo final REX	\$-5.350.000
Capital aportado y reajustado	\$-200.000.000
CDPC, SAC, c/restitución	\$24.902.014
CDPC, SAC, s/restitución	\$963.000
<b>RAI</b>	<b>\$104.425.014</b>
35%	\$36.548.755
CDPC, SAC, s/restitución	\$-963.000
CDPC, SAC, c/restitución	\$-16.186.309
<b>Impuesto por TG a pagar</b>	<b>\$19.399.446</b>

### d) Tributación de los dueños

Las rentas o cantidades así determinadas se considerarán retiradas, remesadas o distribuidas a sus propietarios, titulares de una EIRL, contribuyentes del artículo 58 N° 1 de la LIR, comuneros, socios o accionistas de acuerdo al porcentaje de participación social que les corresponda en las utilidades de la empresa o sociedad que cesa sus actividades, o en su defecto, en la proporción que hayan aportado efectivamente el capital, o éste haya sido suscrito cuando no se hubiere aportado siquiera una parte de éste, conforme al respectivo contrato social o estatuto, y en el caso de comunidades en proporción a sus respectivas cuotas en el bien de que se trate.

Las rentas o cantidades pendientes de tributación determinadas al término de giro, por regla general, son rentas que no deben ser incluidas en las bases imponibles de los impuestos finales IGC o IA, **ya que dicha tributación se satisface con el pago del impuesto de 35% que efectúa la empresa.** No obstante lo anterior, según se ha señalado, el N° 3, del artículo 38 bis de la LIR, permite la posibilidad de re liquidar.

Si el dueño es a su vez contribuyentes de la primera categoría sujetos al régimen de Renta Atribuida o al Régimen Semi-integrado, deberán incorporar el impuesto de 35%, como crédito por IDPC al registro SAC.

Es importante destacar, que si el impuesto de 35% fue pagado total o parcialmente con créditos por IDPC sin derecho a devolución, en esa misma calidad deberán ser incorporados a los registros mencionados, debido que la forma en que se paga el impuesto no cambia su calidad de crédito por IDPC.

e) Opción de reliquidación del IGC, N° 3, del artículo 38 bis de la LIR



	Dueño 1	Dueño 2	Total
	80%	20%	100%
<b><u>Tasas últimos seis años</u></b>			
Año tributario 2018	0,04	0,00	
Año tributario 2019	0,08	0,04	
Año tributario 2020	0,40	0,08	
	0,52	0,12	
<b>Tasa promedio</b>	<b>0,17</b>	<b>0,06</b>	
<b>Rentas por TG</b>	\$83.540.011	\$20.885.003	\$104.425.014
Crédito 35%	\$29.239.004	\$7.309.751	\$36.548.755
<b>Base de impto. a reliquidar</b>	<b>\$112.779.015</b>	<b>\$28.194.754</b>	
Impuesto tasa promedio	19.548.363	1.691.685	\$21.240.048
Créditos 35% s/devolución	\$0	\$0	
Créditos 35% c/devolución	<b>-\$29.239.004</b>	<b>-\$7.309.751</b>	
Devolución a solicitar por TG	<b>-\$9.690.641</b>	<b>-\$5.618.066</b>	
Devolución a solicitar por GC	\$0	\$0	
<b>Total devolución a solicitar</b>	<b>-\$9.690.641</b>	<b>-\$5.618.066</b>	

4.2.2) Término de giro empresa sujeta a Sistema Semi-integrado, con rentas acumuladas con anterioridad al 1° de Enero del 2017

**Ejemplo base Anexo N° 4 de ejercicios Circular N° 49 del 2016:**

Empresa sujeta a Sistema Semi-integrado, al momento del TG, presenta:

**a) Renta Líquida a la fecha del TG**

Resultado según Balance	\$104.000.000
<b><u>Agregado</u></b>	
Multas fiscales reajustadas	\$190.000
Impuesto Renta reajustado	\$9.000.000
<b><u>Deducciones</u></b>	
No tiene	\$0
<b>RLI determinada</b>	<b>\$113.190.000</b>
27%	\$30.561.300

**b) Control de Rentas Empresariales**

Detalle	Control	RAI	REX	SAC		Hasta el 31/12/2016	STUT
				A contar 01/01/2017			
				0,369863	0,369863	0,273989	
Remanente anterior	\$61.000.000	\$50.000.000	\$11.000.000	\$5.500.000	\$1.020.000	\$8.219.660	\$30.000.000
Reajuste a la fecha del TG 8%	\$4.880.000	\$4.000.000	\$880.000	\$440.000	\$81.600	\$657.573	\$2.400.000
<b>Remanente reajustado</b>	<b>\$65.880.000</b>	<b>\$54.000.000</b>	<b>\$11.880.000</b>	<b>\$5.940.000</b>	<b>\$1.101.600</b>	<b>\$8.877.233</b>	<b>\$32.400.000</b>
CDPC por RLI				\$30.561.300			
Reverso remanente RAI	\$-54.000.000	\$-54.000.000					
Ajuste por crédito gasto rechazado no afecto (Multa fiscal)				\$-70.274			
<b>Remante Término de Giro</b>	<b>\$11.880.000</b>	<b>\$0</b>	<b>\$11.880.000</b>	<b>\$36.431.026</b>	<b>\$1.101.600</b>	<b>\$8.877.233</b>	<b>\$32.400.000</b>

**c) Determinación de las rentas acumuladas a la fecha del TG**

Capital Propio Tributario	\$529.880.000
Saldo final REX	\$-11.880.000
Capital aportado y reajustado	\$-360.000.000
<b><u>Créditos SAC a contar 01/01/2017</u></b>	
Con Restitución	\$36.431.026
Sin Restitución	\$1.101.600
Créditos SAC hasta el 31/12/2016	\$8.877.233
<b>Rentas afectas a IGC o IA</b>	<b>\$204.409.859</b>
35%	\$71.543.451
<b><u>Créditos SAC a contar 01/01/2017</u></b>	
Con Restitución	\$-23.680.167
Sin Restitución	\$-1.101.600
Créditos SAC hasta el 31/12/2016	\$-8.877.233
<b>Impuesto por TG a pagar</b>	<b>\$37.884.451</b>

**d) Tributación de los dueños**



Dueño 1	Dueño 2	Total
		0%

NO

e) Opción de reliquidación del IGC, N° 3, del artículo 38 bis de la LIR



	Dueño 1	Dueño 2	Total
	60%	40%	100%
<b><u>Tasas últimos seis años</u></b>			
Año tributario 2018	0,04	0,00	
Año tributario 2019	0,08	0,04	
Año tributario 2020	0,40	0,08	
	0,52	0,12	
<b>Tasa promedio</b>	<b>0,17</b>	<b>0,06</b>	
<b>Rentas por TG</b>	\$122.645.915	\$81.763.944	\$204.409.859
Crédito 35%	\$42.926.070	\$28.617.380	\$71.543.451
<b>Base de impto. a re liquidar</b>	<b>\$165.571.986</b>	<b>\$110.381.324</b>	
Impuesto tasa promedio	28.699.144	6.622.879	\$35.322.024
Créditos 35% s/devolución	<b>\$0</b>	<b>\$0</b>	
Créditos 35% c/devolución	<b>-\$42.926.070</b>	<b>-\$28.617.380</b>	
Devolución a solicitar por TG	<b>-\$14.226.926</b>	<b>-\$21.994.501</b>	
Devolución a solicitar por GC	\$0	\$0	
<b>Total devolución a solicitar</b>	<b>-\$14.226.926</b>	<b>-\$21.994.501</b>	

## 5) ARMONIZACIÓN DE LOS NUEVOS RÉGIMENES TRIBUTARIOS

### 5.1) Efectos del cambio de régimen de tributación

Contribuyentes sujetos al art 14 de la LIR	Régimen Alternativo	Motivo	Naturaleza	A contar
Renta Atribuida	Régimen Semi-integrado	Opcional	Permanencia al menos 5 años	1° de Enero año en que <u>ingresa</u> al nuevo régimen
Régimen Semi-integrado	Renta Atribuida	Opcional	Permanencia al menos 5 años	1° de Enero año en que <u>ingresa</u> al nuevo régimen
Renta Atribuida	Régimen Semi-integrado	Obligatorio	Por modificaciones de tipo jurídico	1° de Enero del año del incumplimiento
Renta Atribuida	Régimen Semi-integrado	Obligatorio	Por modificación de conformación societaria	1° de Enero del año siguiente al incumplimiento

#### Formalidades a cumplir

- **EI, EIRL y contribuyentes del N° 1, del artículo 58 de la LIR:** Ejercerán la opción mediante la presentación de una declaración al Servicio, suscrita por el contribuyente.
- **Comunidades:** Ejercerán la opción mediante la presentación de una declaración al Servicio suscrita por la totalidad de los comuneros, quienes deberán adoptar por **unanimidad** dicha decisión.
- **SP y SpA:** Ejercerán la opción mediante la presentación de una declaración al Servicio suscrita por el representante de la sociedad, debiendo acompañar además una **escritura pública** en que conste el **acuerdo unánime** sobre el ejercicio de la opción de la totalidad de los socios o accionistas.

### 5.1.1) Cambio opcional desde el Régimen de Renta Atribuida a Sistema Semi-integrado

#### Antecedentes empresa sujeta a Renta Atribuida que se cambiara al Sistema Semi-integrado

Capital Inicial	\$10.000.000
Capital Propio Tributario	\$25.000.000

Empresa Renta Atribuida queda con los siguientes saldos al 31 de diciembre del 2021

Detalle	control	RAP	FUF	REX	SAC	STUT
					Con restitución	Sin restitución
<b>Renta Atribuida</b>						
Remanente al 31 dic 2021	\$1.800.000	\$1.000.000	\$500.000	\$300.000	\$0	\$1.000.000

#### Apertura Sistema Semi-integrado al 01 de Enero 2022

##### Determinacion RAI

Capital Propio Tributario	\$25.000.000
<b>Menos</b>	
RAP	-\$1.000.000
REX	-\$300.000
Capital inicial	<b>-\$10.000.000</b>
<b>RAI</b>	<b>\$13.700.000</b>

Detalle	control	RAI	FUF	REX	INR	SAC	STUT
				Exenta		0,369863	
						Con restitución	Sin restitución
<b>Sistema Semi-integrado</b>							
Remanente de RAI	\$15.500.000	\$13.700.000	\$500.000	\$300.000	\$1.000.000	\$0	\$1.000.000

Como se puede observar, el cambio de régimen no generó mayores efectos tributarios para la empresa, salvo el cálculo del registro RAI, y el registro RAP que ingresa al Régimen Semi-integrado como un Ingreso no Renta, ya que tiene su tributación completa. Los demás registros se arrastran como remanente de saldos anteriores al nuevo sistema de tributación.

La obligación de mantener los registros y control de las rentas y créditos acumulados en los registros FUT y FUR, y de los remanentes de excesos de retiros pendientes de imputación es totalmente independiente del régimen de tributación al que se encuentre sujeto el contribuyente.

### 5.1.2) Cambio opcional desde Sistema Semi-integrado a Renta Atribuida

Antecedentes empresa sujeta al Sistema Semi-integrado que se cambiara a Renta Atribuida

Detalle	control	RAI	FUF	REX	INR	SAC	STUT
Sistema Semi-integrado				Exenta		0,369863	
						Con restitución	Sin restitución
Remanente al 31 dic 2021	\$15.500.000	\$13.700.000	\$500.000	\$300.000	\$1.000.000	\$200.000	\$1.000.000
							\$5.000.000

#### Determinación RAI

Capital Propio Tributario	\$25.000.000
<b>Menos</b>	
REX	-\$1.300.000
Capital inicial	-\$10.000.000
<b>RAI</b>	<b>\$13.700.000</b>
Incremento IDPC Con restitución	\$200.000
Incremento IDPC Sin restitución	\$1.000.000
Base de Impuesto	\$14.900.000
35%	\$5.215.000
65% Créditos con restitución	-\$130.000
100% Créditos sin restitución	-\$1.000.000
<b>Impuesto a pagar por cambio de régimen</b>	<b>\$4.085.000</b>

Detalle	control	RAP	FUF	REX	INR	SAC	STUT
Renta Atribuida				Exenta		Con restitución	Sin restitución
Remanente ejercicio anterior	\$1.800.000	\$0	\$500.000	\$300.000	\$1.000.000		\$5.215.000

- El impuesto pagado ira al registro SAC, sin la obligación de restitución que se establece en la letra B), de la LIR.

### 5.1.3) Cambio obligatorio desde el Régimen de Renta Atribuida a Sistema Semi-integrado

El cambio del Régimen de Renta Atribuida a Sistema Semi-integrado, será obligatorio cuando deje de cumplir los siguientes requisitos:

#### a) Incumplimiento de tipo o forma jurídica del contribuyente.

- Requisito de que la organización empresarial:

<b>Contribuyentes que pueden optar Renta Atribuida</b>
E.I.
E.I.R.L.
Comunidades
S.P.
SpA (Compuesta solo por PN)
Agencias (Art 58 N° 1)

Que esté compuesta solo por personas naturales.

- Quedaran sujetos al Sistema Semi-integrado a contar del 01 de Enero **del mismo** año comercial en que se produzca el incumplimiento. Dando aviso al SII, entre el 1° de Enero y el 30 de Abril del año comercial siguiente.

#### b) Incumplimiento respecto de la conformación societaria.

- En el caso de las sociedades por acciones que hayan cumplido los requisitos para acogerse Renta Atribuida, y posteriormente sus accionistas enajenen sus títulos a personas o entidades que no permitan continuar sujetos a Renta Atribuida deberán abandonarlo e incorporarse al Régimen Semi-integrado a contar del 01 de Enero **del año siguiente** en que se produzca el incumplimiento. Dando aviso al SII, entre el 1° de Enero y el 30 de Abril del año comercial en que se incorporan al nuevo régimen.

## **5.2) Cambio de un contribuyente de Renta Atribuida o Régimen Semi-integrado a otros regímenes de tributación de la LIR**

### **5.2.1) Cambio al régimen de la letra A, del artículo 14 Ter de la LIR.**

- La ley 20.780, establecía que se debía entender por retiradas, remesadas o distribuidas todas las utilidades que no han cumplido su tributación final al término del ejercicio comercial anterior a aquel en que va a acoger al Régimen 14 Ter, para afectarse con los IGC o IA.
- La ley 20.899 permite a los contribuyentes acogerse a un sistema denominado “Ingreso Diferido”, esto significa prorratear esta remesa en cinco años.

### **5.2.2) Cambio al régimen de tributación en base a renta efectiva que no se determine mediante contabilidad completa, Cocosí.**

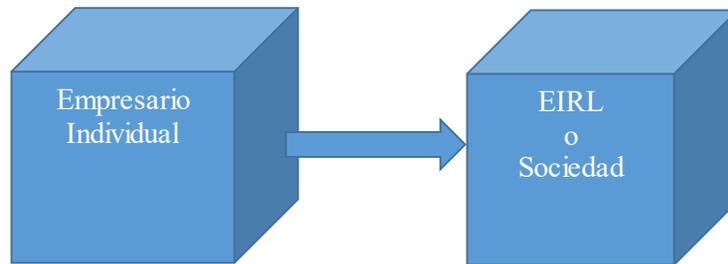
- En este caso también se debe entender por retiradas, remesadas o distribuidas todas las utilidades que no han cumplido su tributación final al término del ejercicio comercial anterior a aquel en que va a acoger al Régimen de tributación en base a renta efectiva **que no se determine mediante contabilidad completa**, para afectarse con los IGC o IA.

### **5.2.3) Cambio al régimen de renta presunta, artículo 34 de la LIR.**

- En este caso también se debe entender por retiradas, remesadas o distribuidas todas las utilidades que no han cumplido su tributación final al término del ejercicio comercial anterior a aquel en que va a acoger al Régimen de tributación en base a renta presunta, para afectarse con los IGC o IA.

### 5.3) Efectos tributarios en las reorganizaciones empresariales

#### 5.3.1) Efectos de Conversión empresas sujetas a Renta Atribuida y Sistema Semi-Integrado



- **Renta Atribuida**

- a. El EI, que se convierta a EIRL o Sociedad, deberá mantener el Régimen de Renta Atribuida por los 5 años que corresponden.
- b. El tiempo recorrido por el EI en el Régimen de Renta Atribuida será considerado en el cómputo de la empresa que sigue, EIRL o Sociedad.
- c. La EIRL o Sociedad deberá mantener los saldos de los registros RAP, FUF, REX y SAC, que vienen de la EI, se consideraran saldo inicial de la nueva empresa.
- d. Si bien para el EI es un término de giro, las rentas o cantidades acumuladas a esa fecha serán traspasadas a la EIRL o Sociedad, que se constituye producto de la conversión, gravándose en la oportunidad en que sean atribuida.
- e. Si el EI tiene saldos pendientes por IDPC voluntario, no podrá transferir a la EIRL o sociedad.

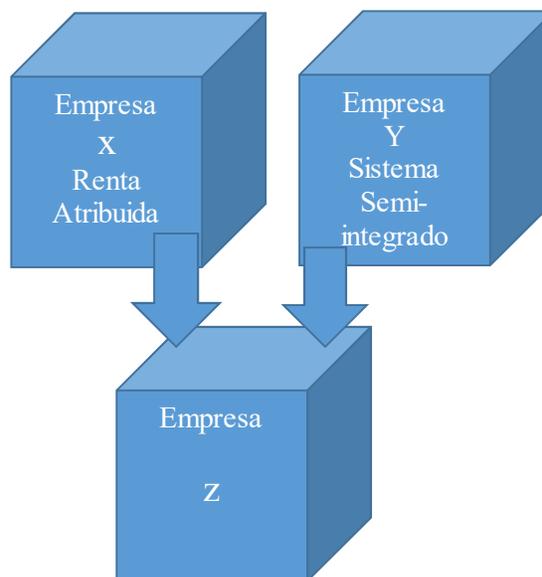
- **Sistema Semi-integrado**

- f. El EI, que se convierta a EIRL o Sociedad, deberá mantener el Régimen Semi-integrado por los 5 años que corresponden.
- g. El tiempo recorrido por el EI en el Semi-integrado será considerado en el cómputo de la empresa que sigue, EIRL o Sociedad.
- h. La EIRL o Sociedad deberá mantener los saldos de los registros RAI, FUF, REX y SAC, que vienen de la EI, se consideraran saldo inicial de la nueva empresa.

- i. Si bien para el EI es un término de giro, las rentas o cantidades acumuladas a esa fecha serán traspasadas a la EIRL o Sociedad, que se constituye producto de la conversión, gravándose en la oportunidad en que sean retiradas.
- j. Si el EI tiene saldos pendientes por IDPC voluntario, no podrá transferir a la EIRL o sociedad.

### 5.3.2) Efectos de Fusión de empresas sujetas a Renta Atribuida y Sistema Semi-integrado.

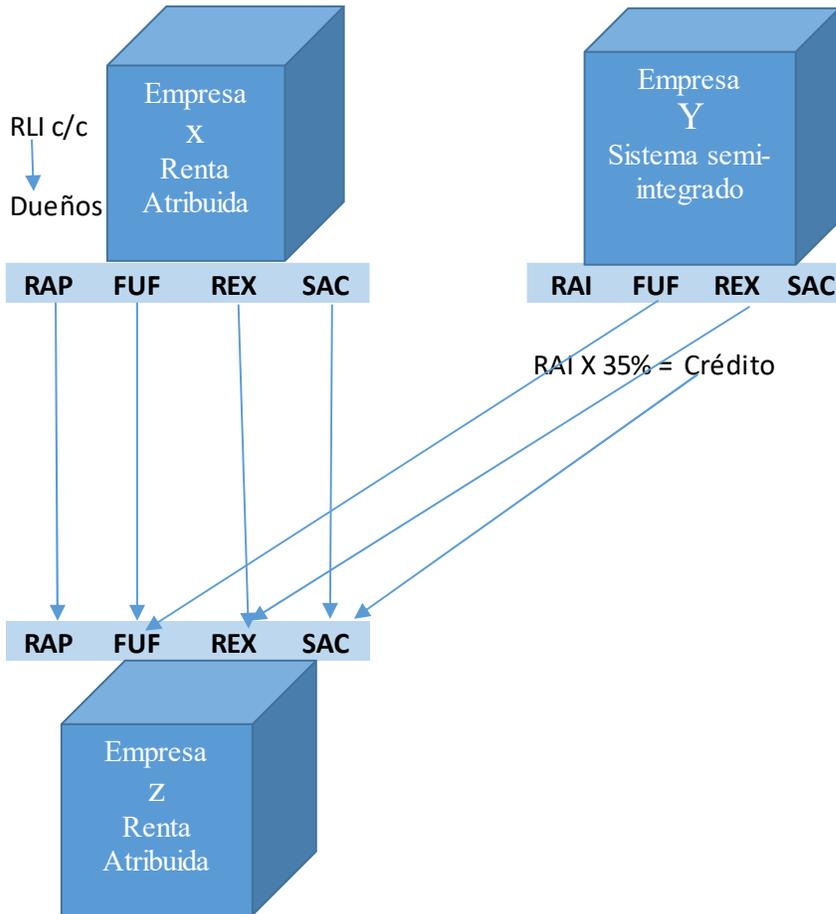
#### a. Fusión por Creación



- Empresa X y Empresa Y, se unen y forman la Empresa Z.
- Empresa Z **podrá optar libremente** por el Régimen Tributario al que quedara sujeta, independiente al que hayan estado sujetas la empresa X y la empresa Y. La empresa Z, deberá cumplir con los requisitos dependiendo al Régimen tributario al que se quiera acoger.
- La empresa Z deberá permanecer los cinco años comerciales consecutivos contados desde la constitución, **no considerándose** el recorrido a favor de una de las empresas disueltas, acogidas al mismo régimen de tributación que la empresa Z eligió.
- La empresa Z deberá mantener el registro y el control de las cantidades anotadas en los registros RAP, REX y SAC de la empresa X, que esta acogida al régimen de Renta Atribuida, y los registros RAI, REX y SAC de la empresa Y, que esta acogida al régimen Semi-integrado, formando parte del saldo inicial de cada uno de los referidos registros que deberá llevar la empresa Z, a partir de la fecha de fusión.
- La empresa X, y la empresa Y, si bien para ellas es un término de giro, no aplica la reliquidación del impuesto con crédito del 35% al GC de los dueños, ya que las rentas o cantidades acumuladas a esa fecha serán traspasadas a los registros de la empresa Z.

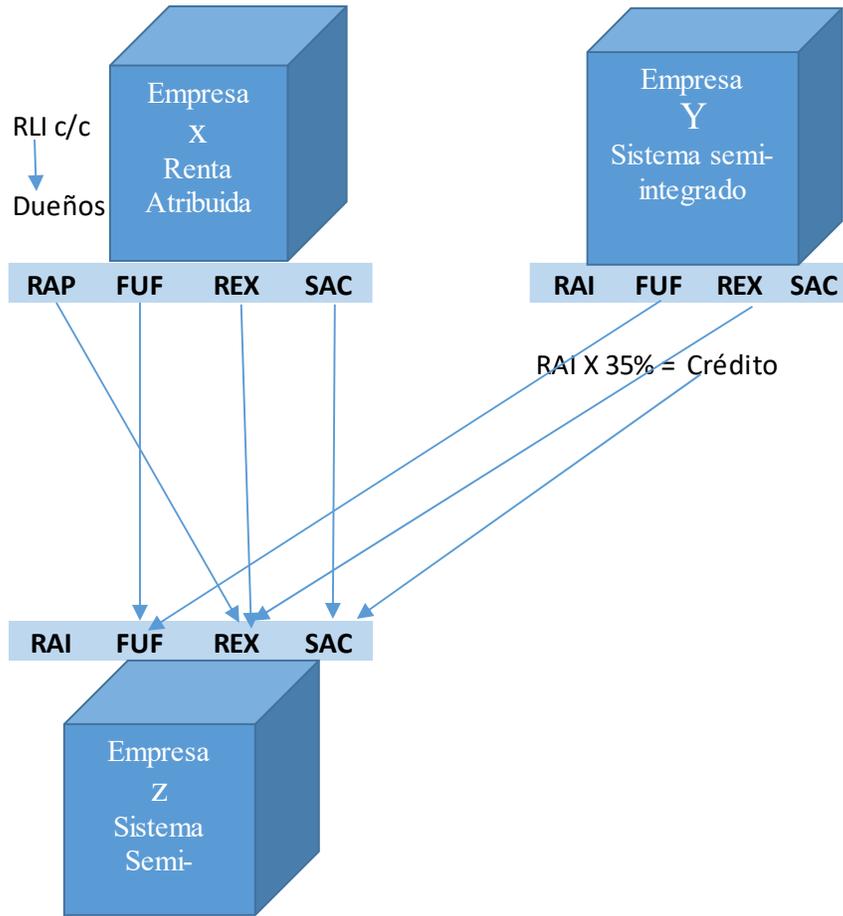
- Si la empresa X y la empresa Y tienen saldos pendientes por IDPC voluntario, no podrá transferirlos a la empresa Z, ya que estos créditos tienen un carácter de personal y especialísimo.

**a.1) Empresa creada se acoge a Renta Atribuida**



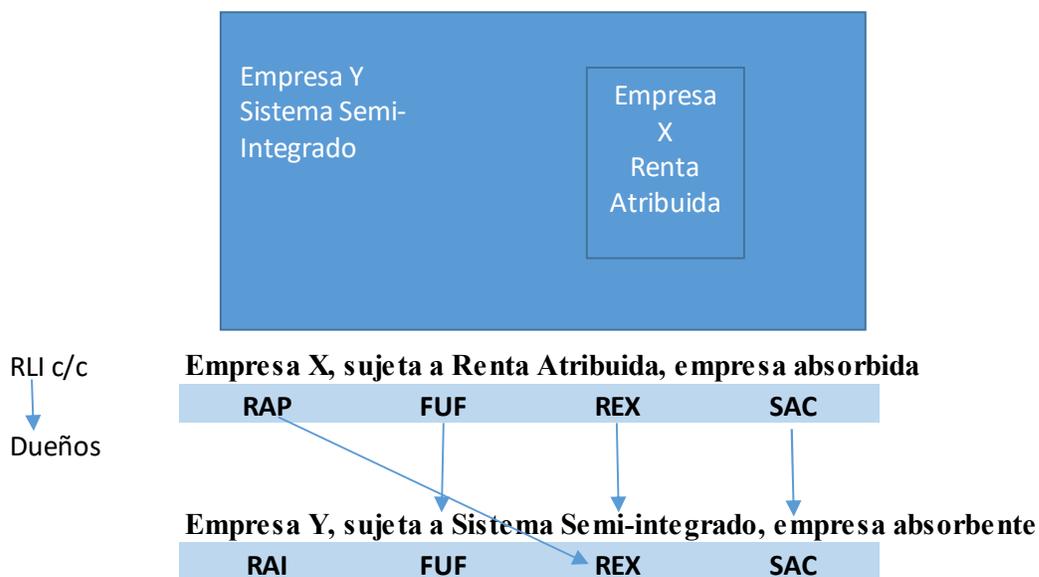
- Empresa X, cumple con la atribución de la RLI a los dueños, y los registros finales pasan a ser registros iniciales de la Empresa Z.
- Empresa Y, cumple la tributación del registro RAI, el 35% pagado, pasa a al registro SAC de la empresa Z, como crédito sin restitución.

### a.2.) Empresa creada se acoge a Sistema Semi-integrado

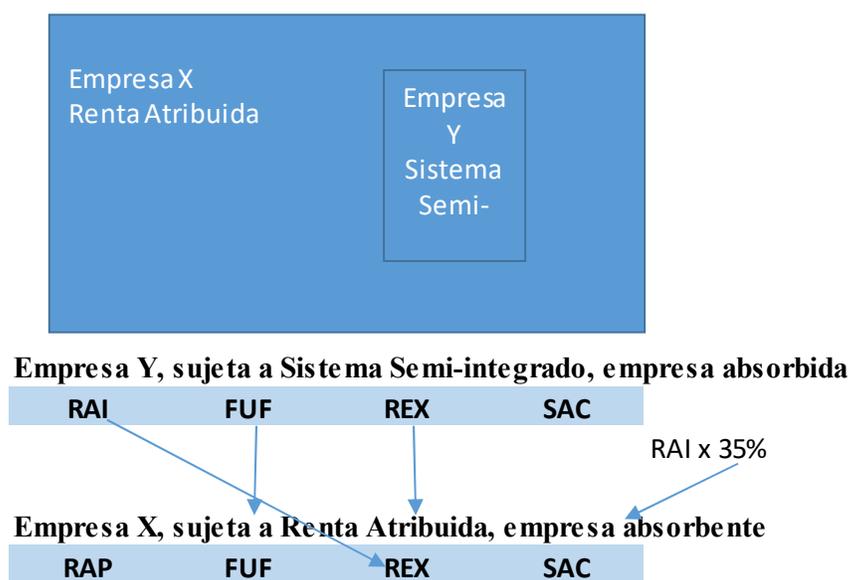


- Empresa X, cumple con la atribución de la RLI a los dueños, y los registros finales pasan a ser registros iniciales de la Empresa Z, ingresando el registro RAP de la empresa X al registro REX de la empresa Z.
- Empresa Y, cumple la tributación del registro RAI, el 35% pagado, pasa a al registro SAC de la empresa Z, como crédito sin restitución.

## b. Fusión por Incorporación

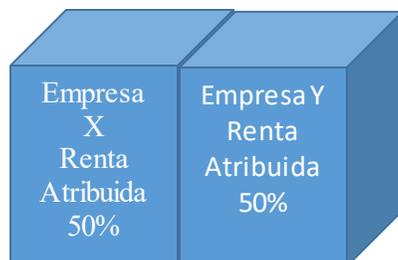


- La empresa Y, o sociedad absorbente, deberán mantenerse en el régimen de tributación al que se encontraba sujeta a la fecha de fusión, en el ejemplo, Sistema Semi-integrado, por los próximos cinco años a contar de la fusión, sin considerar el plazo que ya hubiere transcurrido a favor de la empresa.
- La empresa X, cumple con la atribución de la RLI a sus dueños.



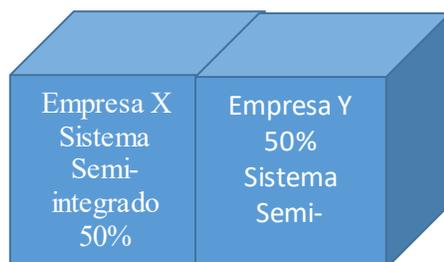
### 5.3.3) Efectos de División de empresas sujetas a Renta Atribuida y Sistema Semi-integrado.

#### Empresa Z se divide en Empresa X y Empresa Y



	RAP	FUF	REX	SAC
Registros Z	\$10.000.000	\$5.000.000	\$8.000.000	\$1.000.000
Registros X	\$5.000.000	\$2.500.000	\$4.000.000	\$500.000
Registros Y	\$5.000.000	\$2.500.000	\$4.000.000	\$500.000

#### Empresa Z se divide en Empresa X y Empresa Y

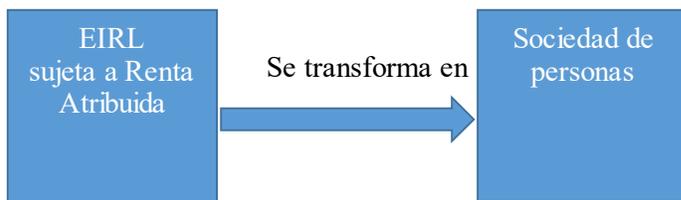


	RAI	FUF	REX	SAC
Registros Z	\$10.000.000	\$5.000.000	\$8.000.000	\$1.000.000
Registros X	\$5.000.000	\$2.500.000	\$4.000.000	\$500.000
Registros Y	\$5.000.000	\$2.500.000	\$4.000.000	\$500.000

- Las empresas X e Y, deberán mantener el régimen de la empresa original por los próximos cinco años, sin considerar el plazo que ya hubiere transcurrido a favor de la empresa.
- Se debe asignar cada una de las entidades resultantes de la división en proporción al Capital propio tributario que se divide.
- El registro FUF, sigue a los activos que le dieron origen.
- Si existiere saldos pendientes por IDPC voluntario, no podrá transferirlos, ya que estos créditos tienen un carácter de personal y especialísimo.

### 5.3.4) Efectos de Transformación de empresas sujetas a Renta Atribuida y Sistema Semi-integrado

Lo que caracteriza este proceso es la **subsistencia de la personalidad jurídica** de la empresa o sociedad que se transforma.



Si cumple los Requisitos, sigue en Renta Atribuida



Las SA no pueden tributar en Renta Atribuida, por lo tanto quedara sujeto al Régimen de Semi-integrado a contar del 1° de Enero del año del incumplimiento.

## Capítulo V CONCLUSIONES

Finalmente, podemos establecer las siguientes conclusiones:

1. **En cuanto al objetivo principal**, podemos señalar que se ha analizado y estudiado en profundidad el nuevo artículo 14 de la Ley de la Renta, implementado por la Reforma Tributaria y la Simplificación de la Reforma Tributaria, dando una visión que facilita su comprensión y entendimiento en su aplicabilidad, con ejemplos de casos prácticos, desarrollados en forma didáctica, llegando a conformar un manual de consulta que sea considerado como referencia para contadores, asesores, y contribuyentes, en la aplicación operativa de los nuevos regímenes tributarios que comienzan a regir a contar del 01 enero del año 2017, dando cumplimiento plenamente al objetivo planteado en esta tesis.
2. **Respecto al cumplimiento de los objetivos de la Reforma Tributaria**, de acuerdo a los informes que han publicado en los distintos medios de prensa en el proceso transitorio de la reforma tributaria, no se están cumpliendo, y se prevé que no se cumplirán.

La Reforma Tributaria impulsada por el Gobierno busca recaudar mayores recursos financieros por medio de elevar la tasa del Impuesto a la Renta y por otro lado aumentando la recaudación cambiando de un sistema de tributación en base a retiros a un sistema en base a renta devengada, y como anexo eliminar el FUT para recaudar los impuestos de las utilidades estancadas en la empresas. La reforma de la reforma tributaria, si bien mantuvo los dos sistema de renta empresarial creados por la reforma tributaria, Sistema de Renta Atribuida y Sistema Semi Integrado, quedando la mayoría de las empresas en el sistema Semi integrado que tributa en base a retiro efectivo, algo muy similar a lo que teníamos antes de la reforma del 2014. Con ello se eliminó la posibilidad de recaudar el mayor monto de impuesto de la renta en base a renta devengada lo que iguala al sistema antiguo. Respecto de la eliminación del FUT, finalmente esto no se produjo, y actualmente se mantiene el FUT histórico.

Desde el punto de vista de la tributación final de las personas, efectivamente las personas naturales residentes en Chile, solo podrán hacer uso de un 65% del crédito por impuesto de primera categoría pagado por la empresa. Esta situación, más el aumento de tasas del impuesto de primera categoría desincentiva la inversión en Chile, pasando a ser mucho más atractivo invertir en el extranjero y solo ser accionistas en empresas de Chile. Así mismo el aumento de tasas de impuesto de primera categoría hace que los inversionistas extranjeros evalúen la conveniencia de invertir en Chile, ya

que la mayoría de los países de sud américa tienen tasas similares de impuesto a la renta que fluctúa entre un 32% y un 35%. Adicionalmente no tienen la cláusula Chile en sus convenios de doble tributación.

Un efecto no deseado que se produjo en el mercado local, significo asumir fuertes pérdidas tributarias por incertidumbres de inversión, que unido al estancamiento económico de las empresas y ante la eventualidad de tener que tributar todo el FUT de una vez, las empresas comenzaron a tratar de eliminarlos, con todo lo anterior, el incentivo del pago del impuesto sustitutivo 32% para dejar como ingreso no renta el FUT histórico fue una opción poco utilizada.

Por último, respecto del objetivo de obtener una mayor recaudación por aumento de tasa, podría no obtenerse dado el escenario económico internacional que afecta de manera negativa al país, lo que sumado a las diversas reformas legales que está implementando el Gobierno, produce una incertidumbre económica, financiera y jurídica para los inversionistas. Ya vimos como en el mes de abril 2016 el Fondo Monetario Internacional (FMI) aplicó un fuerte recorte a las proyecciones de crecimiento de Chile, estimándolo en apenas 1,5% para este año. Y peor aún, algunos economistas ya hablan que esto se repetiría el 2017.

### 3. Respecto a las preguntas de investigación, podemos decir:

- ¿Existe un aumento en la carga tributaria de las empresas?

Comparando el Régimen pre reforma y los Regímenes nuevos, por el alza de la tasa de impuesto a la renta, se observa que se cumple el objetivo, como se demuestra en el cuadro comparativo siguiente.

	<b>Régimen Actual</b>	<b>Renta Atribuida</b>	<b>Sistema Semi integrado</b>
Resultado Balance	\$50.000.000	\$50.000.000	\$50.000.000
<b><u>Se agrega</u></b>			
Gasto aúto	\$200.000	\$200.000	\$200.000
<b><u>Se deduce</u></b>			
Ingresos DF2	-\$720.000	-\$720.000	-\$720.000
<b>Renta Líquida Imponible</b>	<b>\$49.480.000</b>	<b>\$49.480.000</b>	<b>\$49.480.000</b>
	22,50%	25%	27%
<b>Impuesto Renta</b>	<b>\$11.133.000</b>	<b>\$12.370.000</b>	<b>\$13.359.600</b>

- **¿Cómo afecta a las Pymes esta alza de impuesto a la renta?**

Afectaría disminuyendo la liquidez de la caja y aumentando el costo de financiamiento, ya que las pymes para financiarse tendrán que endeudarse solicitando créditos en los bancos.

El aumentar los impuestos obligara a las pyme a reducir costos, y no se debería extrañar un aumento en la tasa de cesantía, puesto que las pymes generan al menos el 80% de los empleos en Chile (1).

- **¿Se logra la equidad tributaria, donde los que tienen mayores ingresos, tributan más?**

No se logra el objetivo de la equidad tributaria, dado que en un principio la reforma tributaria consideraba solamente de Renta Atribuida, donde se tributaria por un ingreso devengado. La empresa generaría una utilidad y los dueños tendrían que tributar por esta, la recibieran o no. Pero al generarse el Sistema Semi integrado, que en el fondo es un sistema que contiene un registro similar al FUT, se mantiene un sistema de tributación similar al sistema pre reforma, donde el dueño tributara cuando retire. Las grandes empresas seguirán pagando un impuesto inferior como empresa, al que realmente pagaran sus dueños en su Global Complementario, pudiendo mantener las utilidades invertidas en las empresas por tiempo indeterminado, y al disponer de más recursos podrán encontrar una forma de sacar las utilidades con el mayor beneficio económico para la empresa. Las empresas más pequeñas que no pueden acogerse a Renta Atribuida por tener una persona jurídica dentro de sus dueños, o ser S.A., se verán más afectadas, ya que al retirar todas las utilidades pagaran un mayor valor de Impuesto Global Complementario del 9,45%, que también afecta a los dueños de las grandes empresas, pero con la diferencia que estas no tienen la obligación de retirar toda la utilidad.

(1) Diario Pyme, del 01 de Febrero del 2016

- **¿Se nivelan las tasas de impuestos a los ingresos del trabajo y del capital?**

De acuerdo a este cuadro, se puede observar que no, la tasa de Impuesto Global Complementario sigue siendo más alta.

Por lo tanto la situación sigue siendo proclive a crear empresas de papel que pagan menos impuesto y mantener las utilidades invertidas en estas (2).

	<b>Régimen Actual</b>	<b>Renta Atribuida</b>	<b>Sistema Semi integrado</b>
Impuesto a la Renta Empresa	22,50%	25%	27%
Tope Impuesto Global complementario	40%	35%	35%
Impuesto al Retiro-Dividendo			9,45%
<b>Total Impuesto Global Complementario</b>	<b>40%</b>	<b>35%</b>	<b>44,45%</b>

- **¿Los mecanismos de incentivos al ahorro e inversión propuestos en la Reforma Tributaria, son más eficientes que en el antiguo régimen tributario?**

La reforma tributaria quitó los incentivos al ahorro y la inversión (3), y creó un clima de inseguridad y desconfianza en los inversionistas, por lo tanto, no se podría decir que son más eficientes.

- **¿Se logra una disminución en la evasión y la elusión?**

Por la sola aplicación de la Ley no, pero el Servicio de impuestos internos está realizando esfuerzos para implementar tecnologías de información, incorporando la facturación electrónica, las declaraciones juradas solicitadas a los contribuyentes y agentes retenedores que le permiten al SII hacer cruces de información, y obtener alertas donde se requiere fiscalizar.

(2) [economyandbusiness.cl](http://economyandbusiness.cl) del 21 de Agosto de 2016

(3) El Diario La Tercera del 01 de Diciembre del 2016

4. **Respecto a la importancia del estudio de esta tesis**, en el desarrollo de esta tesis, se puede apreciar que el sistema tributario combinado con el sistema anterior se ha hecho más complejo por la cantidad de variables y conocimientos que tendrán que manejarse.

Durante la tramitación de la Reforma Tributaria del 2014, se transmitieron por televisión en el Senado más de 90 exposiciones de expertos, quienes manifestaron preocupación respecto al proyecto inicial, emitieron observaciones y dieron pautas para su mejora, lo que se encuentra en el anexo que acompaña esta tesis.

No se consideraron muchas de estas observaciones por la necesidad de la rápida promulgación de la Ley 20.899.

La Reforma implementada generó incertidumbre y desconfianza en los inversionistas, y la recaudación tributaria en Chile bajo, estando por debajo del promedio de la región y muy inferior a la OCDE **(4)**.

El informe trimestral del Banco BCI ratifica que la incertidumbre durante el diseño de la Reforma Tributaria provocó desconfianza en las empresas y una menor disposición a invertir **(5)**.

En un principio era solo el Sistema de Renta Atribuida, y en el transcurso se creó el Sistema Semi Integrado, ya que aplicar el Sistema de Renta Atribuida en los Holding, con empresas en cascadas, sería muy engorrosa y complicada su implementación.

El sistema Semi Integrado tiene problemas, ya que tendrá una sobretasa del 9,45%, que deberán pagar los dividendos y los retiros de utilidades, incentivando el endeudamiento de las empresas, porque los dividendos pagaran el 44,45% de IGC, mientras que los intereses solo el 35% **(6)**.

La Reforma Tributaria buscaba mayor recaudación, pero habrá consecuencia por la aplicación del 8% al patrimonio que estaba fuera de Chile, y el pago del 32% de impuesto sustitutivo al Remanente del FUT, a contar del 2017, las empresas contarán con una cantidad significativa de utilidades que tendrán su tributación completa, y los dueños de empresas tenderán a priorizar el retiro de estas utilidades a las que estén pendientes de tributar **(7)**.

(4) El Mostrador del 17 de Marzo del 2016

(5) El Mostrador del 09 de Junio del 2016

(6) La Tercera del 19 de Junio del 2016

(7) El Mercurio del 03 de Agosto del 2016

Por otro lado están los efectos que ha tenido la Reforma Tributaria en los Contadores y Auditoras. La compleja implementación de la Reforma Tributaria, obligo a implementar una segunda ley, Simplificación de la Reforma Tributaria, lo que ha significado una inversión en tiempo y dinero en capacitación, tanto para el SII como para los profesionales.

El SII ha realizado un sin número de circulares y resoluciones, quedando muchas derogadas en el camino, y los profesionales han tenido que ir avanzando con esta reforma, de acuerdo a las interpretaciones del SII, consolidando con la Circular 49 del 14 de Julio del 2016, circular que contiene 209 paginas, no ajena de errores, y muchas veces repetitiva, pero que aclara mucho respecto a cómo funcionarían los dos sistemas de tributación del nuevo artículo 14 de la LIR, aportando con ejemplos y explicaciones.

Para los profesionales, que en general tienen una carga de trabajo excesiva, han experimentado un aumento de trabajo, ya que el SII demanda más y más declaraciones juradas para poder cumplir con los requerimientos en la implementación de la Reforma Tributaria.

Se obliga a los profesionales a tener dominio de muchos más conocimientos tributarios, la normativa existente antes del año 2015, normativa transitoria año 2015 y año 2016 y la normativa que regirá a contar del año 2017.

El aumento de registros a llevar por las empresas aumento de un sistema a tres sistemas, el del 2017 hacia atrás y los dos nuevos del año 2017 en adelante. Se requiere mucho estudio y maduración para empoderarse de la nueva forma de tributar en Chile (8).

Por lo anteriormente expuesto, esta tesis tiene como objetivo, proporcionar a los contadores, asesores y a las empresas una visión integral de los nuevos sistemas tributarios:

- Sistema de Renta Atribuida
- Sistema Semi integrado

Y proporcionar una guía de referencia para la correcta aplicación de las normas tributarias.

(8) Diario La Segunda del 11 de Julio del 2016

## Capítulo VI BIBLIOGRAFIA

- a. Ley sobre Impuesto a la Renta, contenida en el artículo 1° del DL 824
- b. Circular N° 49 del 2016 del Servicio de Impuestos Internos
- c. Boletín Dial Consultores 30 de Septiembre del 2016
- d. Reforma Tributaria, Ley N° 20.780 del 2014
- e. Simplificación de la Reforma Tributaria, Ley N° 20.899 del 2016
- f. Página web SII <http://www.sii.cl>

## **ANEXO N° 1**

### **Resumen Algunas de las exposiciones a la Honorable Cámara de Senadores**

Para llegar a este Protocolo de Acuerdo, la Honorable Cámara de Senadores, recibieron en audiencia a diversas instituciones y expositores, expertos en las áreas relacionadas con los puntos afectados por el Proyecto de Reforma Tributaria.

Para efecto de un buen estudio para esta tesis, se revisaron las exposiciones y se hizo un resumen, los que se detallan a continuación:

#### **Sesión del 10 de Junio del 2014**

Sesión en la que se recibieron en audiencia a diversas instituciones y expositores que se detallan a continuación.

##### **1. Representantes de Price WC.**

###### **Sr. Francisco Salamé y Sr. Miguel Rencoret:**

En su exposición se centra en las distorsiones del concepto de Renta Atribuida:

Renta atribuida, la define como una ficción legal, no considerándose una renta devengada ni percibida, ya que el accionista no es dueño de las utilidades de la empresa, antes que pasen por la junta directiva.

Este sistema privilegiaría el consumo en lugar de la inversión y el ahorro.

Además expone de las recarga tributaria que significa para los accionistas, los alcances en relación cuando hay cadenas de sociedades, y las atribuciones del SII, respecto a aceptar o no, una atribución de renta.

Consideran que la administración de este impuesto es tremendamente compleja, ya que además del FUT y el FUNT, se tendrá que agregar un número no menor de nuevos registros.

Con respecto a la retención del 10%, este sería de cargo de la sociedad, con cuenta por cobrar contra el accionista.

Apunta a las AFP, que comprarían acciones al 31 de Diciembre, independiente si las venden al 2 de enero del año siguiente, pues al estar al 31 Diciembre, les serán atribuidas las rentas, y tendrán derecho a la devolución de este 10%, ya que esta devolución, se hará a por la renta atribuida, sin que este percibida ni devengada.

Con respecto a los convenios de tributación, los convenios en que se habla de impuesto a la renta, el impuesto a la renta atribuida, que se consideraría como impuesto al patrimonio, por no ser impuesto a renta percibida o devengada, no sería aceptada como crédito contra el impuesto a las renta, de los inversionistas en sus países de origen y se caería en la doble tributación.

## **2. Representantes de KPMG,**

### **Sr. Francisco Lyon y Sr. Boris León:**

En su exposición además de hablar de la renta atribuida, hace hincapiés en lo engorroso y complejo que será implementar la Reforma Tributaria.

- Además de los registros ya existentes, hay que agregar cinco más, y aproximadamente entre ocho a nueve declaraciones juradas nuevas.
- Capacitación a los asesores, contadores, y funcionarios del Servicio de Impuestos Internos, acá recuerda que la implementación correcto del Registro FUT, llevo entre diez a quince años.
- Al aumentar la planta de fiscalizadores del SII, hay que tener presente que un fiscalizador demora entre tres a cuatro años en entender de renta, considerando que el SII da preferencia en contratar a auditores recién egresados.
- La puesta en marcha tanto para fiscalizadores como para los contribuyentes no será fácil, y puede llevar a una mayor judilización del sistema, lo que necesariamente llevara a la

necesidad de aumentar la planta de los tribunales tributarios, porque si no, el sistema se hará tremendamente lento.

- Habrá que cambiar el foco de fiscalización, que actualmente está en los gastos, a una fiscalización a la determinación de la Renta Líquida Imponible, pues de ahí se atribuirá la renta y se pagaran los impuestos, ya que un error, implicara la rectificatoria de la renta de la empresa, y tener que perseguir a todos los accionistas para que rectifiquen su renta.

### **Sesión del 11 de Junio del 2014**

Sesión en la que se recibieron en audiencia a diversas instituciones y expositores que se detallan a continuación.

#### **1. Representantes del Instituto de Derecho Tributario de la Universidad de Chile.**

**Sr. Rodrigo Benítez, Presidente, Sra. Loreto Pelegrí, Vicepresidenta y Sr. Claudio Salcedo:**

En su exposición tocan tres puntos:

- **Responsabilidad del Asesor:** Como está la norma se da una suerte de presunción, de calidad de autor conductor a cometer fraudes. Pueden darse situaciones injustas, ya que el responsable en la toma de decisiones, es el contribuyente, y es quien consulta los efectos tributarios de estos.
- **Renta atribuida y la retención del 10%:** La renta Atribuida, no es considerada renta, se presume una renta obligatoria. La retención, no es considerada un impuesto, pues no cumple con todos los elementos, los más importantes, el hecho gravado es distinto a quien tiene que pagar la renta. Se recomienda un sistema integrado con una tasa más alta, o desintegrar el impuesto, un impuesto para la empresa y otro para los dividendos.

- **Atribución Internacional y sus implicancias:** Existe el riesgo que el 10% retenido, no sea reconocido en el extranjero como crédito para pago de impuestos. Chile tiene 25 convenios para evitar la doble tributación, vigentes. Los convenios en su artículo 10, dice que el dividendo tributa en base a pagado, ¿qué pasara con estos convenios?

## **Sesión del 16 de Junio del 2014**

Sesión en la que se recibieron en audiencia a diversas instituciones y expositores que se detallan a continuación.

### **1. Representante de la Confederación de la Producción y del Comercio.**

#### **Sr. Andrés Santa Cruz, Presidente:**

Comienzan la exposición reconociendo que están de acuerdo con los objetivos de la Reforma Tributaria.

Pero piensan que el Proyecto tiene cambios radicales que perjudicarían a la pequeña, mediana y gran empresa.

Reparan en tres puntos, respecto a la Renta Atribuida:

- Instrumentos
- Diseño
- Graves problemas de implementación

Creen que los que retiran para gasto y consumo deberían pagar más impuesto que los que reinvierten y dan trabajo.

Han identificado a lo menos 40 errores técnicos, solo en lo que respecta a Impuesto a la Renta, dejan documento a la comisión.

La Reforma presume una perfección que no existe, si la empresa se equivoca en la determinación de la Renta Líquida Imponible, surgirá una cadena de rectificatoria a los accionistas.

Consideran que la Reforma vulnera los Tratados de Doble Tributación.

Ellos piensan que debiera seguir el actual sistema integrado por Renta Percibida, eso sí corrigiendo todas sus fallas:

- Retiros en exceso: cuando las personas naturales e inversionistas extranjeros evitan pagar los impuestos finales.
- Reinversiones: cuando van de una empresa a otra solo para diluir el pago de impuesto.
- Reinversiones: cuando van a una empresa con pérdida para generar una PPUA, con el objetivo de recuperar impuesto.
- Sociedades de papel
- Inversiones en el extranjero: permite no retirar las utilidades que están en el extranjero.

Piensan que solucionando estos problemas en el actual sistema, se lograría a corto plazo la recaudación que el estado necesita para la Reforma Educacional.

## **2. Instituto Libertad.**

**Sr. Rafael Aldunate, Director, Sr. Gustavo Díaz, Economista y Sr. Antonio Horvath G., Director Ejecutivo:**

La **Reforma Tributaria** afecta al crecimiento porque crea incertidumbre.

- Los márgenes de las empresas, cada día son menores.
- Marcadamente grandes proyectos están mirando hacia afuera, extranjero.
  - No hay empleo
  - No hay infraestructura
  - No hay inversión

Las importaciones de bienes de capitales ha caído un 25%, desde Mayo del 2014.

Proyectos Mineros, alicaídos, estancados.

**Respecto al FUT**, se dice que no se usa, que es cascara de las sociedades de inversiones.

Pero no se dice, que el FUT de las sociedades de inversiones está en el **Mercado de Capitales a largo plazo**. Esto permite que en Chile hayan 2.3 millones de líneas de crédito hipotecario, a 30 años, tasa 4%, paga un pie de 3% a 5%, permitiendo financiar habitación y educación. Los crédito exprés, son los más barato.

El flujo sedentario del FUT, que está en el mercado de capitales a largo plazo, permite que el 70% de las Pymes, no microempresa, pueda acceder a un crédito. El resto de Latinoamérica solo permite el 40%. El estar en el Mercado de Capitales a largo plazo, permite prestar plata más barato. Se solicita, un régimen especial para las Pymes, porque a las Pymes les cuesta el doble financiarse, no tienen la capacidad de emitir bonos.

No están de acuerdo con la depreciación instantánea.

El impuesto a las bebidas es discriminatorio, afectando más a las familias de menores recursos, quienes se verán obligados a consumir una bebida de menor calidad.

## **Sesión del 17 de Junio del 2014**

Sesión en la que se recibieron en audiencia a diversas instituciones y expositores que se detallan a continuación.

### **1. Representante de la Cámara Nacional de Comercio, Servicios y Turismo de Chile.**

**Sr. Ricardo Mewes, Presidente, Sr. José Luis Uriarte, Secretario General, Sr. Cristian Aste, Presidente de la Comisión Tributaria y Sr. Miguel Sarroca, Asesor Legal:**

En su exposición dejan claro que no están de acuerdo con la renta atribuida, la retención del 10%, la eliminación del FUT, y por último que los agricultores pasen de renta presunta a renta efectiva.

Crean que el FUT, es un instrumento de ahorro e inversión, instrumento de compensación y devolución. Se transforma en el flujo de la empresa para su normal funcionamiento.

El FUT sirve a la empresa que genera el 97% de las ventas en Chile y da el 73% de trabajo.

La nueva forma de Renta atribuida es compleja en su administración, ya que al FUT histórico que se mantendrá, hay que agregarle cuatro registros más.

La retención del 10% generar distorsiones importantes.

Se objeta las mayores atribuciones al SII.

#### **Se propone:**

- Un impuesto progresivo con normas de control, a las empresas, gana menos paga menos, gana más paga más.

- FUT, las utilidades que no han sido capitalizadas ni reinvertidas en mercado de capital, que pague un impuesto del 2% progresivo todos los años, hasta llegar al 35%, y quien se lleva la plata para afuera un impuesto único del 15%, para llegar al 35%.
- Generar un defensor Tributario para la mediana y pequeña empresa. Como está el sistema, todo exige un abogado. Este defensor no representara al contribuyente, pero sí que gestione esta solicitud, que se traduzca en un interventor valido ante la entidad tributaria.
- Ampliar el 14 Ter a todas las categorías Pymes
- La depreciación acelerada no beneficia a la empresa de comercio, ya que esta compra sus activos vía Leasing y tampoco a las empresas de servicios, ya que estas no tienen activos fijos.
- Estudia el paso de renta presunta a renta efectiva: En el caso de un pequeño agricultor, que vive en el campo, el pasar de renta presunta a renta efectiva, además de complicarlo administrativamente, lo perjudica, ya que pierde el beneficio del artículo 17 número 8, letra b), donde cuando el venda su casa, por el hecho de esta tributando en renta efectiva, quedar afecto a impuesto por la venta de esta.

**Sr. Ricardo Escobar**

**Abogado y académico chileno, ex director del Servicio de Impuestos Internos**

Respecto al Proyecto de Reforma Tributaria:

- El FUT tiene problemas que hay que corregir.
- La diferencia de impuesto de la empresa y el IGC o IA, así como esta, hace tentador que se abuse. Hay que corregirlo.
- Desde el punto de vista jurídico, la renta como se está presentando es inviable. La renta como se está proponiendo, no existe en ninguna parte. El principal problema es que hay

una confusión jurídica entre el dueño de la empresa y la persona jurídica. Se está cobrando impuesto por una cosa ajena. En el caso de las sociedades anónimas abierta, la separación total entre los derechos de la empresa y los del dueño, es indispensable, es una norma esencial.

- Las empresa tendrán que declarar primero, y los dueños lo tendrán que hacer después. Tendrían que hacerse por meses separados.
- A nivel operativo la implementación del sistema de renta atribuida, será muy complejo, sobre todo tratándose de mallas societarias grandes, con filiales en el extranjero, hacer que fluyan todas las rentas, será muy difícil. ¿A quién le retiene el 10%, la sociedad operativa?, no tiene idea, tratándose de accionistas, que pueden vender y comprar.
- Hay muchos errores de redacción.

**Sugerencia:**

- Se debe mejorar el FUT, o reemplazar por otro sistema de imputación, porque hay personas que nunca tributarán por las rentas que están ahí.
- Se debe mejorar el proyecto, para evitar los futuros conflictos de los contribuyentes con el SII.

## **Sesión del 18 de Junio del 2014**

Sesión en la que se recibieron en audiencia a diversas instituciones y expositores que se detallan a continuación:

### **1. Sr. Andrés Bianchi.**

**Abogado, economista, empresario, investigador, académico y consultor chileno.**

Un sistema tributario ideal debiera ser simple, justo y eficiente. También estable en el tiempo.

**Un sistema tributario puede tener dos cambios:**

- Ajustes: son cambios que se introducen dentro del sistema tributario, ejemplo un cambio de tasa.
- Reforma Tributaria: Modifica profundamente o reemplaza el ya existente.

El proyecto de reforma presentada es ambicioso, profundo y complejo, además de novedosa y radical.

**Las críticas que se escuchan y causan controversias con el gobierno son:**

- Posible inconstitucionalidad
- Contradice las indicaciones de la OECD, sobre renta.
- Este sistema de renta atribuida, no existe en ningún país del mundo.
- El proyecto infringe los Convenios de Doble Tributación que tiene Chile.
- Este sistema de renta atribuida, incrementa la complejidad del sistema tributario y dificulta su operatividad.

**Eliminación del FUT**

- El alza de impuesto y la eliminación del FUT, disminuiría el crecimiento del país.
- Ante la posibilidad de mejorar el FUT, habría que hacerse las siguientes preguntas:

- ¿Es posible identificar las formas de elusión y evasión que permite el FUT?
- ¿Es posible cerrar estas formas de elusión y evasión que permite el FUT?
- ¿En el evento que se cerraran estas formas de elusión y evasión, cuál sería su impacto?
- **Se sugiere** ante el riesgo y las complicaciones de cambiar a un sistema de renta atribuida, porque no, por lo menos considerar la alternativa de **mejorar o modificar** el FUT, que es un instrumento que ha probado ser un sistema de incentivo al ahorro y la inversión, cerrando esas infiltraciones que permiten la evasión y la elusión.

## 2. Sr. Carlos Massad

**Ingeniero comercial y licenciado en ciencias económicas de la Universidad de Chile.**

Comparte los objetivos de la redistribución de los ingresos.

**Impactos de la Reforma Tributaria:** hay algunos aspectos que causan irritabilidad e inseguridad en la población.

- **Discrecionalidad:** las nuevas atribuciones del SII, que otorga mayor discrecionalidad, afecta a todos sin excepción, deja sin defensa real al más pequeño, ya que los costos de un juicio son altos.
- **Renta atribuida:** se pagar impuesto por rentas que en algunos casos nunca recibirán.
- **Sistema de remuneraciones de los fiscalizadores del SII:** podría ser incompatible con la mayor discrecionalidad, se teme que sus decisiones estén influenciadas por la necesidad de cumplir las metas.

**Que hacer al respecto:** la actitud más abierta que ha tenido la autoridad, calma los ánimos. El escuchar las propuestas, con puntos de vistas distintos, aún que no lo compartamos.

**También es posible buscar otras alternativas:**

- La desintegración del sistema tributario, lo simplificaría.

- Igualar las tasas de tributación de las empresas a las personas, a nivel o cerca de las tasas máximas, aun siendo progresivas, harían irrelevantes la existencia del FUT, la retención y la renta atribuida.
- Discrecionalidad: vale la pena hacer todos los esfuerzos posibles para reducirla, mejorando la calidad de la legislación tributaria, definir bien los protocolos, para tener claro lo que se puede hacer y lo que no se puede hacer.
- Depreciación Instantánea: incentiva la inversión de capital versus el FUT, que es un incentivo para todo tipo en general. La depreciación instantánea hace más barata la inversión de capital, comparada con el FUT, uso de fuerza de trabajo. Es primordial incentivar el empleo.
- Igualar impuesto al diesel, al de la bencina. El diesel es contaminante y afecta a la salud de las personas, no se justifica que el impuesto sea más bajo que el de la bencina.

### **3. Sr. Vittorio Corbo.**

**Economista, académico, investigador y consultor chileno.**

#### **Recomienda:**

- Perfeccionar el FUT, corrigiendo sus vacíos, mejorando la administración y las exigencias.
- Reducir exenciones
- Aumentar el impuesto al diesel

## **Sesión del 1 de Julio del 2014**

Sesión, en la que se recibieron en audiencia a diversas instituciones y expositores que se detallan a continuación:

### **1. Sr. Javier Etcheberry.**

**Ingeniero, empresario, académico, investigador, consultor y político chileno de centroizquierda**

Ex director Servicio Impuesto Interno

El sistema tributario en Chile es bueno, en relación a otros países.

Renta presunta, hay que acabar con ella.

Los socios deben tributar de acuerdo a su participación.

Los servicios deben ser boletados por la persona y no por una sociedad.

Está bien que tributen las ganancias de capital.

Difiere en las atribuciones que les den a los funcionarios del SII, en decidir respecto de la razón de negocio de la empresa. Si los funcionarios tienen mucho poder, puede haber corrupción. Se le debería dar acceso al SII a las cuentas bancarias.

El FUT es relativamente bueno, arreglar los problemas que tiene, pero no eliminarlo.

La renta atribuida afectará el ahorro y la inversión, además de ser compleja.

Cree que es una reforma necesaria pero hay que esperar respecto a renta atribuida.

## **2. Sr. Felipe Lamarca.**

### **Ex director del Servicio de Impuestos Internos**

Dada la estructura tributaria de hoy, no requiere muchos cambios, lo que se debe hacer es fiscalizar más.

La renta atribuida no tiene ningún asidero real.

Hay que agotar todo lo que se puede hacer con el sistema actual, subir tasas, sacar algunas cosas, modificar otras. Se podría igualar las tasas de las personas y las empresas.

### **Sesión del 2 de Julio del 2014**

Sesión en la que se recibieron en audiencia a diversas instituciones y expositores que se detallan a continuación:

#### **1. Representantes de la Sociedad de Fomento Fabril (SOFOFA).**

##### **Sr. Hermann Von Muhlenbrock, Sr. Gonzalo Sanhueza y Sr. Félix Bacigalupo:**

Sin inversión no hay crecimiento, sin crecimiento no hay generación de nuevos empleos.

El mecanismo del FUT, es un instrumento de ahorro e inversión.

Cualquier sistema alternativo tiene que abarcar diversas variables para la reinversión de utilidades: capital de trabajo, capital fijo, Software, capacitación, investigación y desarrollo, desarrollos de mercados internos y externos; y mercado de capitales.

La Sofofa expuso sus reparos respecto a la renta atribuida.

- El sistema en base atribuida eleva en la práctica el impuesto a las empresas a 35%.
- La renta atribuida tiene problemas en tres niveles: incentivos al ahorro e inversión, operativos y constitucionales.
- Reparos operativos, la cadena de declaraciones hace inestable el sistema y aumenta la complejidad en la implementación, administración y fiscalización por parte de la autoridad.
- Problemas constitucionales, advierten que vulnera los principios de legalidad, de igualdad, de no confiscatoriedad, y el derecho de propiedad.

El FUT, plantea no eliminarlo y limitar su uso sólo para las empresas que reinvierten los recursos en Chile. Si las utilidades del FUT están fuera del país, debería establecerse un impuesto único. Hay que discriminar, porque hay empresas que se llevan al FUT afuera que generan utilidades que en Chile no se han reflejado.

## **2. Representantes del Movimiento Social por las PYMES y el Emprendimiento.**

### **Sr. Juan Swett y Sergio Pérez:**

El gran problema de la reforma Tributaria es que hecha a todos a al mismo saco.

Piensen que se tiene que crear un mecanismo alternativo para fomentar la inversión y el ahorro en reemplazo del FUT; la creación de un solo régimen que reemplace a los 14 bis, ter y quáter;

Mantener la contratación en empresas familiares, pero con mayor fiscalización

Mantener la renta presunta

Revisar las compras en supermercados

Determinar la importancia real de la depreciación instantánea

Revisar el alza del impuesto de Timbres y Estampillas.

Proponen crear el 14 Pyme, para todas las empresas que vendan menos de 100 mil UF, donde por los primeros 100 millones de utilidad posterguen los impuestos, que ni si quiera paguen el 20% de primera categoría, y que el día que lo retiren paguen el 35%, y que por el sólo hecho de

ser Pyme no se atribuya toda la utilidad de la empresa mientras quede invertida dentro de la misma empresa.

### **3. Representantes de ASEXMA.**

**Sr. Roberto Fantuzzi, Presidente y Sr. Luis Landa, Vicepresidente:**

#### **Presenta su propia propuesta:**

- Clasificación de las empresas por tramos de Utilidad ya que constituye la variable más relevante y equitativa para efectos tributarios.
- Establecer el impuesto de primera categoría por tramos de utilidad generada en el ejercicio. Permitiría evitar que las empresas deban acudir, aunque sea en forma transitoria, a financiamiento del impuesto. Esto no significa afectar la recaudación que el Gobierno ha definido sino que evitar el costo financiero que representa para el empresario ir a la banca o usar la caja. Tramos iguales impuesto renta e impuesto global complementario.
- Pagar el IVA el mes subsiguiente al de facturación, pudiendo llegar a los 120 días, permitiendo quitar presión sobre la caja de las empresas medianas y pequeñas.
- Condonación o pago del FUT Histórico. Se propone que en la medida que cada contribuyente pueda demostrar que dicho ahorro fue invertido en el negocio, se condone, tal como ocurre con un subsidio respecto del cual debe rendirse cuenta. De no poder demostrarse su utilización en el negocio, se deben pagar los impuestos correspondientes.
- Familiares deben ser considerados trabajadores.
- Propone la gradualidad e idoneidad para la ejecución de los cambios y su fiscalización posterior, que el impacto se mida en todas sus dimensiones, es decir, nivel de endeudamiento de las empresas, creación y cierre de empresas, empleo, etc. Aunque ideal, es una marcha blanca para las empresas de menor tamaño en lo posible hacer todos los cambios graduales y con medición de impacto dinámico.

#### **4. Sr. Juan Andrés Fontaine.**

**Economista, académico, investigador, consultor**

##### **Efectos de la reforma:**

- **Incertidumbre hasta 2018:** ocasiona parálisis en decisiones de inversión y empleo.
- **Inversión:** cae rentabilidad neta de los proyectos al pasar a evaluarse con un impuesto de 35%.
- **Ahorro nacional:** fin del incentivo para reinvertir en empresas y sociedades estimula retiros de utilidades para destinarse a gastos
- **Inversión extranjera:** impuesto a utilidades retenidas por inversionistas extranjeros sube de 20 a 35%, desalentando tanto la inversión extranjera directa como la inversión bursátil.
- **Endeudamiento:** para suplir falta de caja empresas recurrirán a más deuda interna y externa.
- **Emprendimiento:** empresas emergentes crecen financiadas con su FUT o acceden a fondos del mercado, por ejemplo, de FIPs (Fondo de Inversión Privados). Reforma grava con 35% sus ganancias de capital y en la práctica los elimina.
- **Pymes:** fórmula del 14 TER es sólo para mipymes. Medianas empresas pierden 14 bis y 14 quater. Reciben a cambio depreciación más acelerada del activo fijo: no sirve.

Indirectamente la reforma la pagan la clase media y sectores vulnerables.

##### **Presenta un “Sistema con Integración Parcial”:**

- Preserva esencia de un sistema integrado y con diferenciación de tasas, no requiere ni FUT ni utilidad atribuida.
- Mantiene tributación sobre renta devengada para las empresas y sobre renta percibida para sus socios o accionistas (al igual que hoy).
- Mantiene diferenciación de tasas aplicables a utilidad retenida o reinvertida en empresas y sociedades (25%) respecto de la aplicable a utilidades distribuidas (35%).
- Establece integración simplificada: retiros y dividendos entran al global complementario o adicional con un crédito estimativo o nocional, equivalente a tasa

promedia del impuesto de 1era categoría de los últimos 20 años (o menos si la empresa tiene menos años), hoy de 16,5%.

- Termina con el FUT: fórmula señalada hace innecesario el FUT, tanto para futuras utilidades como para las utilidades ya retenidas (FUT histórico).
- Tratamiento especial para pymes: como para ellas tasa de primera categoría de 25% es muy gravosa, mantener régimen especial para Mypimes (14 TER mejorado) y para Mediana empresa (tipo 14 quater; establecer tramo exento en primera categoría de, por ejemplo, UF 10.000).

### **Sesión del 7 de Julio del 2014**

Sesión en la que se recibieron en audiencia a diversas instituciones y expositores que se detallan a continuación:

#### **1. Exposición de la Sra. Andrea Repetto,**

##### **Economista de la Pontificia Universidad Católica de Chile:**

**Afirma que Chile** tiene un **incentivo** al diferimiento del Impuesto a la Renta **muy alto** de acuerdo a los estándares internacionales y, al mismo tiempo, **muy** elevado comparado con el nivel de **ahorro** que está consiguiendo. El sistema tributario necesita una revisión.

Las múltiples franquicias además de reducir la recaudación, generan problemas relevantes:

- Las rentas del trabajo se hacen pasar como ingresos del capital, con la creación de empresas de papel.
- Promueve la elusión y la evasión,
- Generan diversas formas de inequidad. Personas que ganan lo mismo, no pagan los mismos impuestos. Se rompe con el criterio de equidad horizontal en la carga tributaria de los contribuyentes.

La renta presunta se presta para que el que tenga más, crea múltiples empresas para aprovechar el beneficio, por lo tanto se recomienda sumar todos los ingresos del mismo contribuyente.

El sistema tributario tiene que recaudar lo necesario, imprimir progresividad real y premiar la reinversión en la empresa que genera utilidades.

### **Representantes del Colegio de Abogados de Chile.**

#### **Sra. Olga Feliú, Presidenta:**

La Presidenta del Colegio de Abogados, hace lectura de:

#### **Declaración del H. Consejo del Colegio de Abogados relativa al Proyecto de Reforma Tributaria, en aquellas materias que se estiman lesivas para los abogados**

El Consejo General del Colegio de Abogados ha acordado emitir la declaración que más abajo se expresa, relativa al Proyecto de Reforma Tributaria. No aludiremos con ella a cuestiones de mérito o conveniencia general. Nos motiva y une tan solo la defensa del ejercicio de nuestra profesión.

El Proyecto, en sus artículos 4 bis, ter, quater y quinquies incorpora nuevas facultades al Servicio de Impuestos Internos (SII) permitiéndole declarar que ciertos actos de los contribuyentes son simulados o abusivos, estableciendo un procedimiento para ello y permitiendo, al propio Servicio, sancionar con multas al contribuyente y a sus asesores que participan en el diseño, planificación o implementación de estos actos constitutivos de abuso o simulación. Luego, en las modificaciones que se proponen para el artículo 14 de la Ley de Impuesto a la Renta se faculta al Servicio para impugnar lo convenido o llevado a cabo por los contribuyentes, atribuyéndolas el propio Servicio, "en condiciones normales de mercado" o en calificar un acto de abusivo o simulado.

Ciertamente el legislador puede otorgar facultades de fiscalización al Servicio como las indicadas, pero al hacerlo debe cuidar de describir con suficiente determinación y especificidad las circunstancias objetivas que deben reunirse para que la autoridad administrativa pueda calificar un acto de abusivo o simulado. Cuando ello no ocurre, se corre el riesgo cierto de otorgar facultades discrecionales, no sujetas a reglas objetivas y suficientemente conocidas, lo que genera incertidumbre y la posibilidad de abuso. A un mismo tiempo, cualquier procedimiento para hacer declaraciones de este tipo, máxime cuando ellas conllevan sanciones, como ocurre en este caso, debe garantizar a las personas afectadas un justo y racional procedimiento, incluyendo su derecho a ser oídas, a defenderse y a reclamar.

Estas son garantías esenciales de las personas en un estado de derecho democrático. A nuestro juicio, y por las razones que se exponen más adelante, el proyecto no alcanza estos estándares mínimos y debe ser corregido.