



# **LOS EFECTOS TRIBUTARIOS DE LA R.L.I. REINVERTIDA BAJO EL RÉGIMEN 14 A Y 14 B DE LA LIR**

**Parte II**

**TESIS PARA OPTAR AL GRADO DE  
MAGÍSTER EN TRIBUTACIÓN**

**Alumno: Jeannette Cavieres Cuadra**

**Profesor Guía: Miguel Ángel Ojeda**

**Santiago, Octubre 2018**

## TABLA DE CONTENIDOS

Contenidos	Página
<b>Abreviaturas</b>	3
<b>Introducción</b>	4
<b>1.- Planteamiento</b>	7
1.1- Planteamiento del problema	7
1.2.- Hipótesis del trabajo	7
1.3.- Objetivos	8
1.4.- Metodología de la investigación	9
1.5.- Marco Teórico	9
1.5.1.- Registros obligatorios bajo el régimen 14 A	12
1.5.2.- Registros obligatorios bajo el régimen 14 B	14
1.5.3.- Orden de prelación y tratamiento tributario de los retiros, remesas y distribuciones	16
1.5.4.- Requisitos para acceder al Beneficio de la letra C) del artículo 14 ter de la LIR	18
1.5.5.- Plazo y forma para acogerse al Beneficio del incentivo al ahorro y la inversión	21
1.5.6.- Tratamiento Tributario del Beneficio	22
1.5.7.-Efectos Tributarios del Beneficio	22
1.5.8.- Marco Conceptual	24
1.5.9.- Marco Normativo	25
<b>2.-Desarrollo</b>	26
2.1.- Carga tributaria que debe asumir el propietario, comunero, socio o accionista, cuando la RLI que se mantiene invertida en la empresa, es retirada, remesada o distribuida.	26
2.2.- Opción de Reliquidación del IGC	47
Conclusiones	58
Bibliografía	60

## ABREVIATURAS

<b>LIR</b>	: Ley de Impuesto a la Renta
<b>RLI</b>	: Renta Líquida Imponible
<b>IDPC</b>	: Impuesto de Primera Categoría
<b>CIDPC</b>	: Crédito por Impuesto de Primera Categoría
<b>IGC</b>	: Impuesto Global Complementario
<b>INR</b>	: Ingreso No constitutivo de Renta
<b>IA</b>	: Impuesto Adicional
<b>CPT</b>	: Capital Propio Tributario
<b>FUT</b>	: Fondo de Utilidades Tributables
<b>FUNT</b>	: Fondo de Utilidades No Tributables
<b>RAI</b>	: Rentas que se gravan con el IGC o IA
<b>RAP</b>	: Rentas Atribuidas Propias
<b>DDAN</b>	: Diferencia entre Depreciación Normal y Acelerada
<b>REX</b>	: Rentas Exentas e Ingresos No Constitutivos de Renta
<b>SAC</b>	: Saldo Acumulado de Créditos
<b>STUT</b>	: Saldo de Utilidades Tributables
<b>IS</b>	: Impuesto Sustitutivo
<b>UF</b>	: Unidad de Fomento
<b>IPC</b>	: Índice de Precios al Consumidor
<b>SII</b>	: Servicio de Impuestos Internos
<b>MIPYME</b>	: Micro, Pequeña y Mediana Empresa

## INTRODUCCIÓN

La Reforma Tributaria trajo consigo cambios significativos al sistema tributario chileno, siendo la principal modificación introducida a la LIR, se genera un cambio estructural en la tributación de los contribuyentes, en especial para aquellos obligados a determinar su renta efectiva según contabilidad fidedigna. Se incorporan a la LIR, dos nuevos regímenes generales de tributación, el régimen de Renta Atribuida<sup>1</sup> (en adelante “régimen 14 A”); y el régimen de Renta Semi-integrado<sup>2</sup>, (en adelante “régimen 14 B”), de esta manera se reemplaza el régimen general de tributación existente en el régimen anterior que permitía la dilación del pago de impuestos a las utilidades no retiradas y junto a ello se elimina el incentivo tributario de la reinversión de utilidades, que no establecía montos máximos a reinvertir, que beneficiaba sólo a los contribuyentes que por disposición legal podían acceder a ella, postergando así los impuestos finales indefinidamente. Por otra a partir del año comercial 2017 los contribuyentes sujetos al IDPC estarán afectos a una tasa de IDPC de 25%, salvo los contribuyentes que tributen bajo el régimen 14 B, los cuales quedarán afectos a una tasa de IDPC de 25,5% en el año comercial 2017 y aumentará a 27% para el año 2018.

Ahora bien, para contrarrestar las externalidades negativas que implicaba el término al incentivo a la reinversión de utilidades del régimen general de tributación anterior, el legislador incorporó un beneficio tributario con el objeto de incentivar el ahorro y la inversión. El beneficio aludido está contenido en la letra C) del artículo 14 ter de la LIR, el

---

<sup>1</sup> Artículo 14 letra A) de la LIR.

<sup>2</sup> Artículo 14 letra B) de la LIR.

cual, permite efectuar anualmente una deducción de hasta por un monto equivalente al 50% de la Renta Líquida Imponible (en adelante “RLI”) que se mantenga invertida en la misma empresa, entendiéndose por este concepto el valor positivo que resulte de restar a la RLI, los retiros, remesas o distribución efectuados en ese ejercicio. Rebaja que no podrá exceder de la suma equivalente a 4.000 Unidades de Fomento (UF) del último día del año comercial.

Además es importante resaltar que ambos regímenes generales de tributación tienen alcances específicos. El régimen 14 A es un régimen integrado con atribución de rentas. Este régimen establece que las personas naturales residentes en Chile y los contribuyentes sin domicilio ni residencia en el país, deben tributar conforme al total de las rentas del capital generadas a nivel de las empresas, que directa o indirectamente les pertenecen. Para ello se establece un sistema de atribución donde las rentas de las empresas, en el año en que se generaron, pasan a formar parte de la base imponible de los dueños de la misma, según sea su participación en la propiedad o en las utilidades, independiente de la decisión de retirar, distribuir o remesar esas rentas. La renta atribuida es sumada como renta líquida al resto de los ingresos imposables que hayan sido obtenidos en el mismo año para calcular el impuesto. Al deducir totalmente el IDPC pagado a nivel de las empresas como crédito del IGC o IA, el régimen logra mantener la integración total entre el impuesto a nivel de las empresas y de las personas. En cambio, el régimen 14 B, se mantiene parcialmente la integración del impuesto a la renta en la medida que parte del IDPC pasa a constituir un crédito contra el IGC que pagan los dueños de estas empresas. Para estos efectos, sólo el 65% del IDPC pagado a nivel de las empresas será definitivamente crédito deducible de los impuestos finales. Por lo tanto, los dueños de las empresas bajo este régimen pagarán impuestos sólo sobre los retiros, remesas o dividendos que obtengan de éstas. Es decir, se difiere el pago de los impuestos finales

asociados a las utilidades que las empresas retengan y que utilicen para financiar nuevas inversiones o destinen al ahorro.

En este orden de ideas y considerando el orden de prelación establecido por el legislador, bajo el régimen 14 A los propietarios, comuneros, socios o accionistas, al efectuar retiros, remesas o distribuciones de utilidades tributables, dichas cantidades se considerarán ingresos no rentas, puesto que tiene la tributación cumplida en el año de su generación. En cambio, bajo el régimen 14 B Los propietarios, comuneros, socios o accionistas, podrán integrar parcialmente (65%) el IDPC pagado sobre utilidad reversada que ha sido retirada, remesa o distribuida.

## **1.-Planteamiento**

### **1.1.-Planteamiento del problema**

La RLI reinvertida por un contribuyente bajo el régimen 14 B, al ser retirada, remesada o distribuida, haría más gravosa la tributación de sus propietarios, comuneros, socios o accionistas, dado el orden de prelación establecido por la ley, debiendo restituir el 35% del IDPC pagado sobre utilidad reversada.

### **1.2.-Hipótesis de trabajo**

En atención a lo anterior, la hipótesis a validar es la siguiente:

- En el régimen 14 A, el orden de prelación establecido en la ley, les sería más favorable, porque hace menos gravosa la tributación de los propietarios, comuneros, socios o accionistas, favoreciéndolos además la integración total (100%) del IDPC con los impuestos finales. En cambio, bajo el régimen 14 B, los propietarios, comuneros, socios o accionistas, podrán integrar parcialmente (65%) el IDPC pagado sobre utilidad reversada que ha sido retirada, remesa o distribuida.

### 1.3.-Objetivos

- Analizar la Normativa Legal Vigente y la Jurisprudencia Administrativa emitida por el SII al efecto.
- Determinar la carga tributaria a nivel de propietarios, comuneros, socios o accionistas, al momento de efectuar retiros, distribuciones o remesas, el año siguiente, o subsiguientes de aquel en que se hayan hecho uso del beneficio de la letra C) del artículo 14 ter de la LIR.
- Demostrar que el orden de prelación de los retiros, remesas o distribuciones les sería más favorable a los contribuyentes bajo el régimen 14 A.
- Demostrar que es más conveniente para los contribuyentes, no efectuar retiros, distribuciones o remesas, y de esta manera aumentar el patrimonio de la empresa, a través del beneficio de la letra C) del artículo 14 ter de la LIR.



#### **1.4.-Metodología de la Investigación**

Se realizará un análisis comparativo entre los contribuyentes que tributen bajo el régimen 14 A y el régimen 14 B, cuando hagan uso del beneficio de la letra C) del artículo 14 ter de la LIR, y los efectos tributarios, ante un retiro, distribución o remesa.

Adicionalmente se desarrollarán casos prácticos para un mejor entendimiento del beneficio de la letra C) del 14 ter de la LIR, el IDPC aplicado, y de los registros e impuestos finales en ambos regímenes de tributación.

#### **1.5.-Marco Teórico**

La Reforma Tributaria, introdujo cambios trascendentales al sistema tributario chileno, siendo la principal modificación la introducida a la LIR. La modificación más relevante es el cambio estructural en la tributación de las rentas empresariales y las de sus propietarios, comuneros, socios o accionistas, como así mismo el aumento de carga tributaria a nivel de empresa, manteniendo la integración del IDPC en los impuestos finales, con algunas salvedades.

Bajo los regímenes de tributación anteriores a la Reforma, existían diversos incentivos tributarios. El régimen general de tributación permitía a los propietarios, comuneros, socios o accionistas la postergación de los impuestos finales, cuya mecánica era tributar en base a retiros percibidos, permitiendo además la integración total entre el IDPC en el IGC o IA según correspondiera. El registro FUT era la estructura que controlaba la integración entre

los dos niveles de tributación respecto de los contribuyentes que tributaban sobre la base de renta efectiva, determinada según contabilidad completa. Además, existían incentivos a la reinversión de utilidades, que permitía reinvertir las utilidades en la misma empresa, o bien, efectuar retiros de utilidades tributables, sin quedar afectos a IGC o AI, siempre y cuando fueran reinvertidos en otras empresas que tributara en base a renta efectiva, determinada según contabilidad completa.

Uno de los cambios más relevantes incorporados a través de la Reforma Tributaria fue el concepto de renta atribuida, que se abordó en la definición de renta contenida en el artículo 2° de la LIR, en la cual se precisa que se entiende por “renta” los ingresos que constituyan utilidades o beneficios que rinda una cosa o actividad y todos los beneficios, utilidades e incrementos de patrimonio que se perciban, devenguen o atribuyan, cualquiera sea su naturaleza, origen o denominación. Así mismo se modificó el régimen general de tributación, se puso fin al registro FUT y se incorporan dos nuevos regímenes generales de tributación, el régimen 14 A y el régimen 14 B, siendo la regla general la atribución de la renta a los propietarios, comuneros, socios o accionistas. Salvo los contribuyentes que tributen bajo el régimen 14 B, dado que los dueños de las empresas bajo este régimen pagarán impuestos sólo sobre los retiros, remesas o dividendos que obtengan de estas, vale decir, tributarán sobre lo percibido. Con todo bajo estos nuevos regímenes generales de tributación, se exigirá llevar nuevos registros para controlar las rentas empresariales, la determinación de la base imponible afecta a IDPC, entre otros.

Para una mejor comprensión de los nuevos regímenes generales de tributación, se indican los principios<sup>3</sup> sobre los cuales se sustenta cada régimen:

- **Principios que sustentan el régimen 14 A:**

- Las rentas generadas por la empresa que se encuentren afectas a impuestos finales, completan totalmente su tributación con IGC o IA según corresponda, el mismo de su generación, independientemente si dichas rentas son retiradas, remesadas o distribuidas en dicho período.
- La situación tributaria de los retiros, remesas o distribuciones se definen al 31 de diciembre de cada año.
- Existe integración total (100%) entre el IDPC y los impuestos finales.
- Los retiros, remesas o distribuciones que resulten imputadas a las rentas atribuidas se consideraran ingresos no constitutivos de renta.

- **Principios que sustentan el régimen 14 B:**

- Las rentas generadas por la empresa completarán totalmente su tributación cuando sean retiradas, remesadas o distribuidas a sus propietarios, comuneros, socios o accionistas.
- La situación tributaria de los retiros, remesas o distribuciones se define a la fecha en que estos se efectúan.
- Existe integración parcial (65%) entre el IDPC y los impuestos finales.

---

<sup>3</sup> Departamento de Formación. Subdirección de Desarrollo de Personas. SII.

Además, por medio de la Resolución Exenta N° 130, del 30 de diciembre de 2016, el SII estableció el formato de los registros que deben llevar los contribuyentes sujetos al régimen 14 A y 14 B, además de las anotaciones que deben efectuarse en los mismos.

Estos registros están contenidos en el Anexo N° 1 denominado “Registro de Rentas Empresariales del Régimen de Renta Atribuida”, y el Anexo N° 2 denominado “Registro de Rentas Empresariales del Régimen Semi-Integrado”

### **1.5.1.-Registros obligatorios bajo el régimen 14 A**

El control de las rentas de una empresa acogida al régimen 14 A deberá efectuarse a través de los siguientes registros:

#### **1°.- RAP: Registro de Rentas Atribuidas Propias**

Se registra la RLI positiva de la empresa determinada al cierre del ejercicio comercial y se rebajan en forma cronológica los gastos rechazados del inciso segundo del artículo 21 de la LIR. Esta imputación se efectuará a todo evento ya que se considera una disminución del capital propio tributario, si luego de esta imputación resulta un saldo positivo, dicho resultado queda disponible para la imputación de los retiros, remesas o distribuciones. En el período tributario en que se distribuyan rentas como retiros o dividendos desde este registro, éstos se consideran como ingresos no renta para sus dueños, socios o accionistas en la determinación de la base imponible del IGC o Adicional puesto que bajo este régimen fueron atribuidas a la base imponible de los impuestos finales en el mismo ejercicio en que fueron generadas.

## **2°.- DDAN: Registro Diferencia entre Depreciación Acelerada y Normal**

Este registro surge cuando los contribuyentes aplican depreciación acelerada, en cuyo caso deberán mantener el control de la diferencia que se produce entre la depreciación normal y acelerada de aquellos bienes que se deprecian aceleradamente, toda vez que dicha cantidad se encuentra disponible para distribución o retiro.

## **3°.-REX: Rentas Exentas e Ingresos No Constitutivos de Renta**

Deberán registrarse al término del año comercial, las rentas exentas de impuestos finales (IGC e IA) y los ingresos no constitutivos de renta (en adelante “INR”) obtenidos por el contribuyente, así como todas aquellas cantidades de la misma naturaleza que perciba a título de retiros o dividendos provenientes de otras empresas. De este registro se rebajarán los costos, gastos y desembolsos imputables a los ingresos de la misma naturaleza, según lo dispuesto en la letra e) del número 1 del artículo 33 de la LIR.

## **4°.- SAC: Saldo Acumulados de Créditos**

En este registro se controlará el crédito por IDPC a que tendrán derecho los propietarios, comuneros, socios o accionistas de la empresa, sobre los retiros, remesas o distribuciones de rentas o cantidades afectas a los impuestos finales.

Formarán parte del registro SAC aquellos créditos generados a partir del 1° de enero de 2017 en adelante, y deberá mantenerse el control separado de los créditos con y sin derecho a devolución.

Cabe destacar que no formará parte de este registro, el crédito por IDPC ni el crédito por impuestos pagados en el exterior que se deriven de la RLI de la empresa sujeta al régimen de renta atribuida, toda vez que ellos serán asignados en la atribución de dicha RLI a los propietarios, comuneros, socios o accionistas respectivos.

En este registro deberá mantenerse el control separado de los créditos con y sin derecho a devolución, así como aquellos créditos que se generan a contar del 1° de enero en adelante y los créditos generados hasta el 31.12.2016.

#### **1.5.2.-Registros obligatorios bajo el régimen 14 B:**

El control de las rentas de una empresa acogida al régimen 14 B deberá efectuarse a través de los siguientes registros:

##### **1°.- RAI:** Registro de Rentas Afectas a IGC o IA

En este registro deberán anotarse aquellas rentas percibidas o devengadas que estén acumuladas en la empresa y disponibles para ser retiradas, siempre que se encuentren afectas a los impuestos finales, es decir, no deben formar parte de este registro aquellas rentas exentas de IGC o IA o los ingresos no constitutivos de renta.

##### **2°.- DDAN:** Registro Diferencia entre Depreciación Acelerada y Normal

En este registro se lleva el mismo control que los contribuyentes bajo el régimen 14 A.

### **3°.-REX: Rentas Exentas e Ingresos No Constitutivos de Renta**

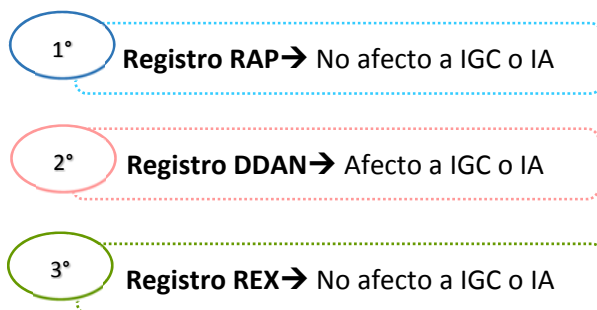
Deberán registrarse al término del año comercial, las rentas exentas de impuestos finales (IGC e IA) y los INR obtenidos por el contribuyente, así como todas aquellas cantidades de la misma naturaleza que perciba a título de retiros o dividendos provenientes de otras empresas. De este registro se rebajarán los costos, gastos y desembolsos imputables a los ingresos de la misma naturaleza, según lo dispuesto en la letra e) del número 1 del artículo 33 de la LIR. Además se debe incluir en este registro la Incorporación de las rentas o cantidades asignadas a la empresa producto de la reclasificación por cambio de régimen (cambio de régimen 14 A por régimen 14 B, o bien, cambio de régimen de 14 ter letra A) por régimen 14 B)

### **4°.- SAC: Saldo Acumulados de Créditos**

Se registran las mismas cantidades que en el régimen 14 A, pero además, en este registro también se deberá incorporar el saldo de créditos por impuestos pagados en el exterior, imputables directamente a los IGC o IA, conforme a los artículos 41 A y 41 C de la LIR. Los contribuyentes que mantengan este tipo de créditos acumulados en el registro FUT al 31 de diciembre de 2016, deberán incorporarlos en este registro SAC, en forma separada como un remanente del ejercicio anterior al 1° de enero de 2017.

### 1.5.3.- Orden de prelación y el tratamiento de tributario de retiros, remesas o distribuciones

- **Régimen 14 A:**



**1° Los retiros, remesas o distribuciones imputados al registro RAP:** Se considerarán para todos los efectos de la LIR, como INR, puesto que bajo régimen 14 A, fueron atribuidas a la base imponible de los impuestos finales en el mismo ejercicio en que fueron generadas.

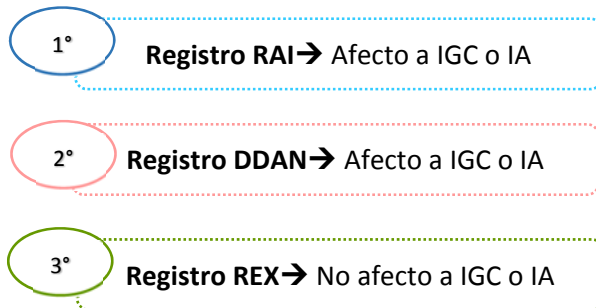
**2° Los retiros, remesas o distribuciones imputados al registro DDAN:** Quedarán afectos a los IGC o IA, según corresponda, con derecho al crédito por IDPC a que se refieren los artículos 56 N° 3 y 63 de la LIR, que se encuentre acumulado en el registro de saldo acumulado de créditos (SAC).

**3° Los retiros, remesas o distribuciones imputados al registro REX:** No se afectarán con los impuestos finales, sin embargo, aquellos que fueron imputados a las rentas exentas de IGC deberán ser considerados en la base imponible de dicho tributo para efectos de la progresividad que establece el N° 3, del artículo 54 de la LIR. Otro caso especial es que la renta sea solo exenta del IGC, no así del Impuesto Adicional,



por lo que el contribuyente sin domicilio ni residencia en Chile que percibe tales rentas deberá tributar integrante por dichas partidas

- **Régimen 14 B:**



**1° Los retiros, remesas o distribuciones imputados al registro RAI:** Quedarán afectos a los IGC o IA, según corresponda, con derecho al crédito por IDPC a que se refieren los artículos 56 N° 3 y 63 de la LIR, que se encuentre acumulado en el registro de Saldo Acumulado de Créditos (SAC).

**2° Los retiros, remesas o distribuciones imputados al registro DDAN:** Quedarán afectos a los IGC o IA, según corresponda, con derecho al crédito por IDPC a que se refieren los artículos 56 N° 3 y 63 de la LIR, que se encuentre acumulado en el registro de saldo acumulado de créditos (SAC).

**3° Los retiros, remesas o distribuciones imputados al registro REX:** No se afectarán con los impuestos finales, sin embargo, aquéllos que fueron imputados a las rentas exentas de IGC deberán ser considerados en la base imponible de dicho tributo para efectos de la progresividad que establece el N° 3, del artículo 54 de la LIR, y si

se trata de un contribuyente de IA, se afectará en su totalidad al ser una renta exenta solo de IGC.

#### **1.5.4.- Requisitos para acceder al Beneficio de la letra C) del artículo 14 ter de la LIR**

Para acceder a este beneficio, los contribuyentes sujetos al régimen de renta atribuida, deberán cumplir los siguientes requisitos copulativos al término del año comercial respectivo:

- Tener un promedio anual de ingresos de su giro no supere las 100.000 UF en los últimos 3 años comerciales, incluido el ejercicio respecto del cual se pretende invocar la referida deducción.
- Que los ingresos provenientes de las inversiones<sup>4</sup> efectuadas en derechos sociales, cuotas de fondos de inversión, cuotas de fondos mutuos, acciones de sociedades anónimas, rentas derivadas de la participación en contratos de asociación o cuentas en participación, o las que provengan de instrumentos de renta fija, no excedan en su conjunto de un monto equivalente al 20% del total de ingresos<sup>5</sup> del ejercicio.

---

<sup>4</sup> Se refiere a aquellos ingresos que consistan en frutos o cualquier otro rendimiento derivado de su dominio, posesión o tenencia a cualquier título o sin título alguno de los mismos, incluidos los ingresos obtenidos producto de su enajenación. Esta definición está contenida en la Circular N° 49 del 14 de julio del 2016. Pág. 14.

<sup>5</sup> Se deben considerar todos los ingresos que provengan de tales inversiones, sea que consistan en frutos o cualquier otro rendimiento derivado de su dominio, posesión o tenencia a cualquier título o sin título alguno, incluido los ingresos obtenidos producto de su enajenación.

Para calcular el promedio de las 100.000 UF, los contribuyentes deberán considerar las siguientes normas:

- a) Deberá considerar tres ejercicios consecutivos (Si la empresa tiene una existencia menor a tres ejercicios, se considerarán los años de existencia efectiva de la empresa, o bien, si en un ejercicio no obtuvo ingresos, de igual forma se considera para el cálculo del promedio).
- b) Los ingresos del giro<sup>6</sup>, son aquellos que provienen de la actividad habitual del contribuyente, excluyendo aquellos que sean extraordinarios o esporádicos.
- c) El monto de las ventas netas, servicios u otros ingresos del giro de cada mes, se debe convertir a su valor en UF, dividiendo la suma de dicho monto mensual, por el valor que tenga la citada unidad el último día del mes respectivo.
- d) Deberá sumar a sus ingresos del giro, los obtenidos por sus entidades relacionadas<sup>7</sup> en el ejercicio respectivo. Se considerarán relacionados con una empresa o sociedad, cualquiera sea su naturaleza jurídica, los siguientes:

---

<sup>6</sup> Comprenderán todas las cantidades o sumas provenientes de ventas, exportaciones servicios u otras operaciones que conforman el giro del contribuyente, ya sea gravadas, no gravadas o exentas del Impuesto al Valor Agregado (IVA) del D.L. 825 de 1974, excluyendo el IVA recargado en las operaciones en las operaciones afectas a dicho tributo, como también los demás impuestos especiales, adicionales o específicos que se recarguen en el precio del producto o servicio que corresponda. Circular N°49 del 14 de julio del 2016. Pág. 13.

<sup>7</sup> De acuerdo a lo dispuesto en el inciso 4° de la letra C) del artículo 14 ter de la LIR. Se considerarán como relacionadas, aquellas que lo están en los términos establecidos en la letra a), del N° 1 de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR.

- i) El controlador y las controladas.
  
- ii) Todas las entidades, empresas o sociedades que se encuentren bajo un controlador común.
  
- iii) Las entidades, empresas o sociedades en las que es dueña, usufructuaria o a cualquier otro título posee, directamente o a través de otras personas o entidades, más del 10% de las acciones, derechos, cuotas, utilidades o ingresos, o derechos a voto en la junta de accionistas o de tenedores de cuotas.
  
- iv) El gestor de un contrato de asociación u otro negocio de carácter fiduciario en que es partícipe en más del 10%.
  
- v) Las entidades relacionadas con una persona natural de acuerdo a los numerales iii) y iv) anteriores, que no se encuentren bajo las hipótesis de los numerales i) y ii), se considerarán relacionadas entre sí, debiendo en tal caso computar la proporción de los ingresos totales que corresponda a la relación que la persona natural respectiva mantiene con dicha entidad.

### **1.5.5.- Plazo y forma para acogerse al Beneficio del incentivo al ahorro y la inversión**

Esta opción se efectuará anual y expresamente, en la forma que establezca el SII, y dentro del plazo para presentar la declaración anual de impuesto a la renta, una vez ejercida la opción esta será irrevocable. En términos prácticos, en el régimen 14 A y 14 B, se ejerce a través de la Declaración Jurada N° 1923 o 1926 según corresponda, sobre determinación de la RLI, específicamente bajo el código de la N° 37 denominado “Deducción según letra C) del Art. 14 ter de la LIR”.

Ahora bien, si no se manifiesta expresamente la voluntad de acogerse al beneficio en la forma y en la oportunidad señalada, caducará el derecho a ejercerla, y no podrá considerarse que existe un error en ello.

### **1.5.6.- Tratamiento Tributario del Beneficio**

El tratamiento tributario del beneficio contenido en la letra C) del artículo 14 ter de la LIR, será diferente según el régimen general de tributación al cual este acogido el contribuyente.

- **Tratamiento tributario del beneficio bajo el régimen 14 A:** el beneficio invocado formara parte del patrimonio de la empresa, por lo tanto, no debe ser restituido al momento de su retiro, remesa o distribución, como tampoco se les exige a los contribuyentes bajo el régimen 14 A llevar control de dicho beneficio.
- **Tratamiento tributario del beneficio bajo el régimen 14 B:** el beneficio invocado constituirá rentas afectas a impuestos finales, que tributaran al momento de su retiro, remesa o distribución, por lo tanto, debe el beneficio debe ser restituido (reversado) y además llevar el control de la deducción invocada.

### **1.5.7.-Efectos Tributarios del Beneficio**

Al igual que en el tratamiento tributario del beneficio, los efectos tributarios serán diferentes según el régimen general de tributación, a nivel de tributación de sus dueños en los impuestos finales, considerando el orden de prelación establecido por la LIR, los efectos serán los siguientes:

- **Efectos tributarios del beneficio a nivel de impuestos finales bajo el régimen 14**  
**A:** Considerando el orden de prelación establecido por el legislador, los propietarios, comuneros, socios o accionistas, al efectuar retiros, remesas o distribuciones de utilidades tributables, dichas cantidades se considerarán ingresos no rentas, puesto que tiene la tributación cumplida en el año de su generación.
  
- **Efectos tributarios del beneficio a nivel de impuestos finales bajo el régimen 14**  
**B:** Los propietarios, comuneros, socios o accionistas, podrán integrar parcialmente (65%) el IDPC pagado sobre utilidad reversada que ha sido retirada, remesa o distribuida. Sin embargo, el IDPC que se deban pagar sobre dicho retiro, remesa o distribución incluidos en la RLI, no procederá la deducción del CIDPC. Sin perjuicio, que se deberá incorporar todo el IDPC pagado sobre la RLI al registro SAC, para efectos de ser asignados a los retiros, remesas o distribuciones posteriores afectas a IGC o IA, cuando así corresponda.

### 1.5.8.- Marco Conceptual

**Renta<sup>8</sup>:** 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, devenguen o atribuyan, cualquiera sea su naturaleza, origen o denominación.

**Renta atribuida<sup>9</sup>:** aquella que, para efectos tributarios, corresponda total o parcialmente a los contribuyentes de los impuestos global complementario o adicional, al término del año comercial respectivo, atendido su carácter de propietario, comunero, socio o accionista de una empresa sujeta al impuesto de primera categoría conforme a las disposiciones de las letras A) y C) del artículo 14, y de la letra A) del artículo 14 ter, y demás normas legales, en cuanto se trate de rentas percibidas o devengadas por dicha empresa, o aquellas que le hubiesen sido atribuidas de empresas en que ésta participe y así sucesivamente, hasta que el total de las rentas percibidas, devengadas o atribuidas a dichas empresas, se atribuyan a los contribuyentes de los impuestos global complementario o adicional en el mismo año comercial, para afectarse con el impuesto que corresponda.

**Renta percibida<sup>10</sup>:** aquella que ha ingresado materialmente al patrimonio de una persona. Debe, asimismo, entenderse que una renta devengada se percibe desde que la obligación se cumple por algún modo de extinguir distinto al pago.

---

<sup>8</sup> N°1 del artículo 2 de la LIR.

<sup>9</sup> Inciso 2° del N°2 del artículo 2 de la LIR

<sup>10</sup> N°3 del artículo 2 de la LIR



### **1.5.9.- Marco Normativo**

**DL 824.** Aprueba texto que indica de la Ley sobre Impuesto a la Renta. Publicada en el Diario Oficial el 31 de diciembre de 1974. Última modificación 08 de febrero de 2018.

**Ley N<sup>a</sup> 20.780.** Reforma tributaria que modifica el sistema de tributación de la Renta e introduce diversos ajustes en el sistema tributario. Ministerio de Hacienda. Publicada en el Diario Oficial el 29 de septiembre del 2014.

**Ley N<sup>a</sup> 20.899.** Simplifica el sistema a la renta y perfecciona otras disposiciones legales tributarias. Ministerio de Hacienda. Publicada en el Diario Oficial el 08 de febrero del 2016.

**Circular N<sup>o</sup> 49.** Instruye sobre las modificaciones efectuadas por las Leyes N<sup>os</sup> 20.780 y 20.899. Emitida por el SII el 14 de julio del 2016.

**Resolución Exenta N<sup>o</sup> 93.** Establece la forma y procedimiento para acogerse a los regímenes de tributación establecidos en las letras A) y B) de artículo 14 de la LIR. Emitida por el SII el 22 de septiembre del 2016.

**Resolución Exenta N<sup>o</sup> 130.** Establece formato de determinación de la renta líquida imponible y de los registros que deben llevar los contribuyentes, según el régimen de tributación por el cual opten a partir del 01 de enero de 2017, conforme a lo dispuesto en el artículo 14 de la ley sobre impuesto a la renta, vigente a partir de dicha fecha. Emitida por el SII el 30 de diciembre del 2016.

## **2.- Desarrollo**

### **2.1.- Carga tributaria que debe asumir el propietario, comunero, socio o accionista, cuando la RLI que se mantiene invertida en la empresa, es retirada, remesada o distribuida.**

La carga tributaria, que deberá asumir del propietario, comunero, socio o accionista, al momento del retiro, remesa o distribución, de la RLI reinvertida dependerá de los siguientes factores:

- Del régimen del régimen general de tributación, al cual este acogida la empresa o sociedad en la que participa; del orden de imputación de los retiros, remesas o distribuciones y de la asignación de créditos. Es importante tener presente que las rentas afectas a impuesto finales, tendrán derecho a crédito por IDPC, en la medida que exista saldo en el registro SAC<sup>11</sup>.
- Si es un contribuyente afecto a impuestos finales, o bien, es un contribuyente de primera categoría.

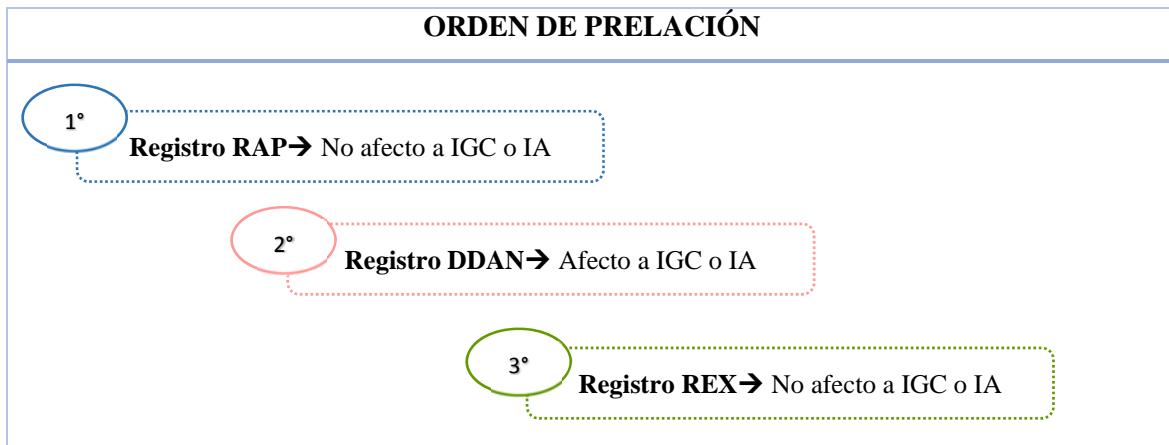
Siguiendo con este análisis, y teniendo presente que la RLI que se mantiene invertida en la empresa, es una renta pendiente de tributación, que al ser retirada, remesada o distribuida, se

---

<sup>11</sup> En este registro se controlará el crédito por IDPC a que tendrán derecho los propietarios, comuneros, socios o accionistas de la empresa, sobre los retiros, remesas o distribuciones de rentas o cantidades afectas a los impuestos finales, de acuerdo a lo dispuesto en el párrafo primero del N° 3, del artículo 56 y/o los párrafos 1° y 2°, del artículo 63, ambos de la LIR.

afectará con impuestos finales. Analizaremos en qué momento, la RLI reinvertida podrá estar afecta a tributación, para lo cual atenderemos al orden de imputación.

1.-) Contribuyente que mantiene la RLI reinvertida, está acogido al régimen 14 A:



La situación tributaria de los retiros, remesas o distribuciones, está sujeta al orden de imputación de los registros obligatorios que deben llevar los contribuyentes sujetos al régimen 14 A:

- En primer lugar, se deberán imputar a las cantidades acumuladas en el registro RAP, situación en la cual, dichos retiros, remesas o distribuciones quedarán liberados de toda tributación, por cuanto tales rentas ya han completado su tributación con los impuestos de la LIR al momento de ser atribuidas.
- En segundo lugar, se deben imputar al registro DDAN. En este caso, dichos retiros, remesas o distribuciones, se afectarán con el IGC o IA, según corresponda. Cuando éstos sean percibidos por un contribuyente del IDPC acogidos al régimen 14 A,

deberán incorporar dichas rentas o cantidades, debidamente incrementadas, a su RLI, conforme a dispuesto en el N°5, del artículo 33, de la LIR.

- En tercer lugar, se imputarán al registro REX, de acuerdo al siguiente orden:
  - 1° Se deberán imputar las rentas exentas del IGC o IA, percibidas o devengadas directamente por el contribuyente, así como aquellas que perciba a título de retiros o dividendos provenientes de otras empresas.
  - 2° Se debe imputar, a los INR percibidos o devengados directamente por el contribuyente, así como aquellos que perciba a título de retiros o dividendos provenientes de otras empresas.

Los retiros, remesas o distribuciones imputados al registro REX, por regla general, quedarán liberados de toda tributación, salvo, en el caso de las rentas exentas del IGC, las que igualmente deberán ser consideradas en la base imponible de dicho tributo, pero solamente para efectos de la progresividad<sup>12</sup> del mismo tributo. En el caso que las rentas exentas del IGC sean retiradas, remesadas o distribuidas a contribuyentes del IA, éstas se gravaran con dicho tributo. Cuando los retiros o distribuciones imputados al registro REX, sean percibidos por contribuyentes del IDPC, sujeto al régimen 14 A o 14 B, éstos se incorporarán al término del año comercial en que se perciba, al registro REX que debe llevar la empresa.

---

<sup>12</sup> Artículo 54 N° 3 de la LIR.

Los contribuyentes mantengan saldos de rentas con tributación cumplida, provenientes de rentas generadas hasta el 31 de diciembre de 1983 y utilidades que se acogieron al pago del IS al FUT, los retiros, remesas y distribuciones de dividendos podrán imputarse en primer lugar a dichas rentas o cantidades, sin atender el orden de prelación

Cuando los retiros, remesas o distribuciones se encuentren afectas al IGC o IA, según corresponda, tendrán derecho al crédito por IDPC<sup>13</sup> que mantengan los contribuyentes sujetos al régimen 14 A, en el saldo del registro SAC, dicho crédito podrá ser imputado contra impuestos finales, pero se debe atender al siguiente orden de prelación del crédito:

- En primer lugar, se deben imputar, los créditos generados a contar del 1° de enero de 2017, comenzando por los créditos sin derecho a devolución y luego por los con derecho.
  
- En segundo lugar, los créditos provenientes FUT de acuerdo a las normas vigentes al 31 de diciembre de 2016, conjuntamente con el crédito total disponible contra los impuestos finales indicados en el artículo 41 A) y 41 C) de la LIR, comenzando su asignación por aquellos créditos cuyos excedentes dan derecho a devolución y posteriormente por los créditos que no dan derecho.

---

<sup>13</sup> Artículos 63 y 56 N° 3 de la LIR

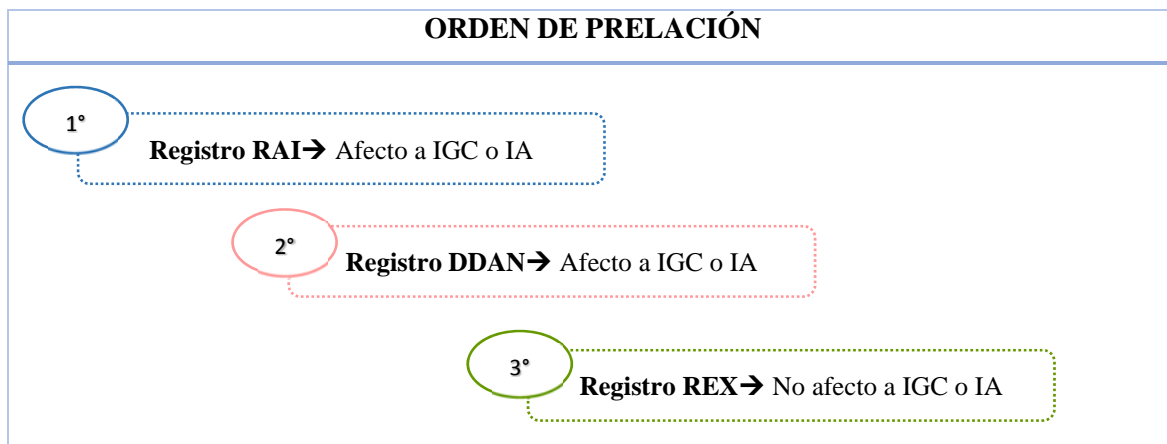
El siguiente esquema resume lo anteriormente expuesto:

<b>Tributación de Retiros, Remesas o Distribución de Dividendos, del Propietario, Comunero, Socio o Accionista que participa en una empresa acogida al Régimen 14 A</b>				
<b>Detalle</b>		<b>Contribuyente del IGC<sup>14</sup></b>	<b>Contribuyente del IA<sup>15</sup></b>	<b>Contribuyente de 1ª Categoría sujeto al régimen 14 A o 14 B (E.I.)</b>
1°	<b>RAP</b>	No afectos a IGC	No afectos a IA	Se incorporan al registro REX (columna INR)
2°	<b>DDAN</b>	Afectos a IGC	Afectos a IA	Se incorporan a la RLI (Artículo 33 N°5 de la LIR), sólo si esta acogido al régimen 14 A
3°	1°.-Rentas exentas de IGC y/o IA	Esta renta será considerada en la base imponible del IGC para efectos de la progresividad de dicho tributo (Artículo 54 N°3 de la LIR)	Afecta a IA, cuando sólo se encuentre exenta de IGC	Se incorporan al registro REX (Columnas Rentas Exentas de IGC y/o IA)
	2°.-Ingresos No Renta	No afectos a IGC	No afectos a IA	Se incorporan al registro REX (columna INR)
	3°.- Rentas con tributación cumplida			Se incorporan al registro REX (columna Rentas con tributación cumplida)
<b>Base Imponible Impuestos finales</b>		Imputados al registro DDAN, los no imputados a ningún registro y las rentas exentas de IGC.	Imputados al registro DDAN, al REX en caso de exentas de IGC y los no imputados a ningún registro.	NO APLICA
<b>Incremento por IDPC</b>		Formará parte de la renta bruta global, cuando se haya asignado el crédito por IDPC conforme registro SAC.	Formará parte de la base imponible del IA, cuando se haya asignado el crédito por IDPC conforme registro SAC.	Se incorporan a la RLI (Artículo 33 N°5 de la LIR), Sólo si esta acogido al régimen 14 A
<b>Impuesto</b>		ICG	IA	IDPC
<b>Tasa del Impuesto</b>		La escala progresiva del artículo 52 de la LIR	35%	25%
<b>Crédito por IDPC</b>		Aquél que resulte de la imputación que se efectúe al registro SAC. Se puede imputar contra impuestos finales el 100% del crédito por IDC. (Lo mismo se aplica para el E.I. que participa en una empresa acogida al régimen 14 A)		

<sup>14</sup> Personas naturales domiciliadas o residentes en Chile, que sean titulares de una EIRL, Comuneros, Socios de sociedades de personas (excluidas las en comandita por acciones), o accionistas de sociedades por acciones.

<sup>15</sup> Propietarios, comuneros, socios de sociedades de personas (excluidas las en comandita por acciones), o accionistas de sociedades por acciones, contribuyentes sin domicilio ni residencia en Chile (Persona Natural o Persona Jurídica).

2.-) Contribuyente que mantiene la RLI reinvertida, está acogido al régimen 14 B:



La situación tributaria de los retiros, remesas o distribuciones, está sujeta al orden de imputación de los registros obligatorios que deben llevar los contribuyentes sujetos al régimen 14 B:

- En primer lugar, se deberán imputar a las cantidades acumuladas en el registro RAI, situación en la cual, dichos retiros, remesas o distribuciones quedarán gravados con el IGC o IA, según corresponda, cuando sean percibidos por contribuyentes de los referidos impuestos finales. En caso que sean percibidos por contribuyentes del IDPC que determinen sus rentas efectivas según contabilidad completa, sujetos al régimen 14 A, formarán parte de la RLI de la empresa receptora, afecta al IDPC, según lo dispuesto en el N° 5, del artículo 33 de la LIR. Si son percibidos por contribuyentes sujetos al régimen 14 B, tales sumas no formarán parte de la RLI referida, pero deberán anotar el crédito por IDPC que corresponda sobre éstas, en el registro SAC que corresponda. Indirectamente estos retiros, remesas o distribuciones irán al RAI, a través de su incorporación al capital propio tributario.

En el registró RAI (Rentas Afectas a IGC o IA), se anota, la diferencia positiva que resulte de la resta entre:

(+)	Capital Propio Tributario positivo (de acuerdo al inciso 1° del artículo 41 de la LIR)
(+)	Remesas, retiros o dividendos provisorios <sup>16</sup>
=	<b>Capital Propio Tributario ajustado</b>
(-)	Registro REX
(-)	Capital aportado, más/menos variaciones debidamente reajustadas.
=	<b>Rentas Afectas a IGC o IA (RAI)</b>

- En segundo lugar, se deben imputar al registro DDAN. En este caso, dichos retiros, remesas o distribuciones, se afectarán con el IGC o IA, según corresponda. Cuando éstos sean percibidos por contribuyentes del IDPC que determinen sus rentas efectivas según contabilidad completa, sujetos al régimen 14 A, formarán parte de la RLI afecta al referido tributo, según lo dispuesto en el N° 5, del artículo 33 de la LIR. Si son percibidos por contribuyentes sujetos al régimen 14 B, tales sumas no formarán parte de la RLI referida, pero deberán anotar el crédito por IDPC que corresponda sobre éstas en el registro SAC.
- El tercer orden de prelación, es el registro REX, de acuerdo al siguiente orden se deben efectuar la imputación:
  - 1° se deberán imputar las rentas exentas del IGC o IA, percibidas o devengadas directamente por el contribuyente, así como aquellas que perciba a título de retiros o dividendos provenientes de otras empresas.

---

<sup>16</sup> Corresponde al monto de los dividendos o retiros que hayan quedado pendientes de imputación durante el ejercicio, debidamente reajustados. Este ajuste se debe a que dichos dividendos provisorios están descontados del CPT al término de ejercicio. No obstante, que su imputación a los registros está pendiente a dicha fecha.



- 2º.- Los INR percibidos o devengados directamente por el contribuyente, así como aquellos que perciba a título de retiros o dividendos provenientes de otras empresas.

Lo descrito, en el tercer orden de imputación del régimen 14 A, también se aplica en el régimen 14 B.

Los retiros, remesas o distribuciones imputados al Registro RAI o DDAN, quedarán afectos a los IGC o IA, según corresponda, con derecho al crédito por IDPC<sup>17</sup> que se encuentre acumulado en el registro de Saldo Acumulado de Créditos (SAC).

Los retiros, remesas o distribuciones de dividendos que no fueron imputados a los registros RAI, DDAN o REX tributarán con los impuestos finales con derecho a crédito en la medida que exista saldo en el SAC. En caso que no exista saldo en este último registro, tributarán con los impuestos finales sin derecho a crédito por IDPC.

En este orden de ideas, y al analizar el orden de imputación, en ambos regímenes generales de tributación, la RLI que se mantiene invertida en la empresa, siempre se entenderá retirada, remesada o distribuida, cuando la imputación se realice al registro RAI, puesto que la RLI reinvertida al formar parte del CPT, ingresara implícitamente al registro RAI.

---

<sup>17</sup> Artículos 63 y 56 N° 3 de la LIR,

Estructura del registro SAC a partir del 01 de enero del 2017:

<b>SALDO ACUMULADO DE CRÉDITOS (SAC)</b>			
<b>Acumulados a contar del 01.01.2017</b>			
<b>Tasa de crédito vigente (factor %)</b>		<b>Crédito Total Disponible contra impuestos finales (Art. 41 A) y C) de la LIR)</b>	
<b>No Sujetos a Restitución</b>		<b>Sujetos a Restitución</b>	
<b>Sin Derecho a Devolución</b>	<b>Con Derecho a Devolución</b>	<b>Con Derecho a Devolución</b>	<b>Sin Derecho a Devolución</b>
Créditos por rentas percibidas de empresas 14 A o 14 B		IDPC que gravó la RLI determinada por la empresa	Créditos financiados con impuestos pagados en el extranjero Art. 41 A) y C).
Créditos por término de giro de una sociedad 14 B		Crédito por IDPC por rentas percibidas de empresas sujetas al régimen 14 B	
Créditos por cambio de régimen desde un 14 A.			

- SAC no sujeto a la obligación de restitución, no origina la obligación de restituir una parte de dicho crédito.
- SAC sujeto a la obligación de restitución: Corresponde al monto del IDPC que haya afectado a la empresa o sociedad durante el año comercial respectivo sobre la RLI, el cual constituye el crédito por IDPC<sup>18</sup>, en caso de otorgarse a los contribuyentes del IGC o IA, implica la obligación de restituir una cantidad equivalente al 35% del monto total del referido crédito por IDPC, a título de débito fiscal, y que para todos los efectos legales se considera un mayor IGC o IA determinado al contribuyente, según corresponda.

<sup>18</sup> Artículo 63 y 56 N° 3 de la LIR.

El siguiente esquema resume lo descrito anteriormente:

<b>Tributación de Retiros, Remesas o Distribución de Dividendos, del Propietario, Comunero, Socio o Accionista que participa en una empresa acogida al Régimen 14 B</b>					
<b>DETALLE</b>		<b>Contribuyente del IGC</b>	<b>Contribuyente del IA</b>	<b>Contribuyente de 1ª Categoría sujeto al régimen 14 A (E.I.)</b>	<b>Contribuyente de 1ª Categoría sujeto al régimen 14 B</b>
<b>1°</b>	<b>RAI</b>	Afectos a IGC	Afectos a IA	Se incorporan a la RLI (Artículo 33 N°5 de la LIR)	Se incorpora al RAI a través del CPT
<b>2°</b>	<b>DDAN</b>				
<b>3°</b>	<b>REX</b>	Esta renta será considerada en la base imponible del IGC para efectos de la progresividad de dicho tributo (Artículo 54 N°3 de la LIR)	Afecta a IA, cuando sólo se encuentre exenta de IGC	Se incorporan al registro REX (Columnas Rentas Exentas de IGC y/o IA)	
	1°.-Rentas exentas de IGC y/o IA				
	2°.-Ingresos No Renta				
	3°.- Rentas con tributación cumplida	No afectos a IGC	No afectos a IA	Se incorporan al registro REX (columna Rentas con tributación cumplida)	
<b>Base Imponible Impuestos finales</b>		Imputados al registro RAI, DDAN y los no imputados a ningún registro y las rentas exentas de IGC.	Imputados al registro RAI, DDAN, al REX en caso de rentas exentas de IGC y los no imputados a ningún registro.	NO APLICA	
<b>Incremento por IDPC</b>		Formará parte de la renta bruta global, cuando se haya asignado el crédito por IDPC conforme registro SAC.	Formará parte de la base imponible del IA, cuando se haya asignado el crédito por IDPC conforme registro SAC.	Se incorporan a la RLI (Artículo 33 N°5 de la LIR)	NO APLICA
<b>Impuesto</b>		ICG	IA	IDPC	
<b>Tasa del Impuesto</b>		La escala progresiva del artículo 52 de la LIR	35%	25%	27% (AT 2019)
<b>Crédito por IDPC</b>		Aquél que resulte de la imputación que se efectúe al registro SAC. (Podrán imputar contra los impuestos finales el 65% <sup>19</sup> del crédito por IDPC, también el E.I.)			

<sup>19</sup> Excepto, cuando exista un convenio para evitar la doble tributación, que Chile haya suscrito y se encuentre vigente con el país en el cual reside el contribuyente afecto a IA.

**Caso N° 1: Carga tributaria bajo el régimen 14 A, cuando la RLI que se mantiene invertida en la empresa, es retirada, remesada o distribuida.**

Antecedentes del caso:

La sociedad “MM Limitada”, sujeta al régimen 14 A, inició actividades el 02 de enero del 2017, proporciona los siguientes antecedentes del año comercial 2018, para determinar la obligación tributaria que afecta a sus socios:

- Composición societaria y capital aportado:

<b>SOCIOS</b>	<b>Participación</b>	<b>Capital aportado Actualizado al 31.12.2018</b>
Socio PP, PN contribuyente del IGC	60%	\$600.000
Socio ZZ, PN contribuyente del IGC	40%	\$400.000

- El registro de rentas empresariales, al 01 de enero de 2018, acusa un saldo inicial en el registro RAP de \$47.500.000
- La sociedad mantiene una RLI reinvertida de \$47.500.000
- En el mes de mayo de 2018, los socios efectuaron los siguientes retiros:

<b>SOCIOS</b>	<b>Retiros Efectivos Actualizados</b>
Socio PP	\$49.875.000
Socio ZZ	\$33.250.000
<b>TOTAL</b>	<b>\$83.125.000</b>

- La RLI determinada al 31 de diciembre de 2018, acusa el siguiente detalle:

Detalle		Régimen 14 A
(+)	RLI del ejercicio (Art 29 al 33 de la LIR)	50.000.000
(-)	Retiros, remesas o distribuciones del ejercicio	(83.125.000)
(=)	<b>RLI invertida en la empresa</b>	<b>0</b>
(-)	<b>Deducción (50% de la RLI invertida en la empresa con tope de 4.000 UF)</b>	<b>(0)</b>

Detalle		Régimen 14 A
(+)	RLI del ejercicio (Art 29 al 33 de la LIR)	50.000.000
(-)	<b>Deducción por beneficio establecido en la letra C), del artículo 14 ter, de la LIR</b>	<b>(0)</b>
(=)	<b>RLI al 31.12.2018 (afecta a IDPC)</b>	<b>50.000.000</b>
	<b>Tasa IDPC</b>	<b>25%</b>
	<b>IDPC a pagar</b>	<b>12.500.000</b>

- CPT al 31 de diciembre de 2018 (Mantiene una RLI reinvertida en la empresa)

CAPITAL PROPIO TRIBUTARIO AL 31.12.2018		
<b>Método del Patrimonio</b>		
(+)	Capital Pagado	1.000.000
(+)	Utilidad Acumulada	50.000.000
(=)	<b>CPT</b>	<b>51.000.000</b>
<b>Método del Activo (Art. 41 LIR)</b>		
(=)	Total Activo depurado	51.000.000
(-)	Pasivo exigible	0
(=)	<b>CPT</b>	<b>51.000.000</b>

PATRIMONIO DE LA EMPRESA AL 31.12.2018		
(+)	Capital Pagado	1.000.000
(+)	<b>RLI que se mantiene invertida, pendiente de tributación</b>	<b>47.500.000</b>
(+)	Utilidad Neta Acumulada (\$47.500.000 - \$11.875.000)	35.625.000
(+)	<b>Utilidad del Ejercicio</b>	<b>50.000.000</b>
(-)	<b>Retiros efectivos del ejercicio</b>	<b>(83.125.000)</b>
(=)	<b>CPT</b>	<b>51.000.000</b>

Desarrollo del caso:

- Control de Rentas Empresariales

DETALLE	Control	RAP	DDAN	REX	SAC	
					Acumulados a contar del 01.01.2017	
					Tasa de crédito vigente (%)	
					Sin Derecho a Devolución	Con Derecho a Devolución
Remanente Ej. Anterior	47.500.000	47.500.000				
CM (0%)						
Remanente Actualizado	<b>47.500.000</b>	<b>47.500.000</b>				
Pago IDPC	(11.875.000)	(11.875.000)				
RLI al 31.12.2018	50.000.000	50.000.000				
Remanente depurado	<b>85.625.000</b>	<b>85.625.000</b>				
<b>Retiros del ejercicio</b>						
Socio PP	(49.875.000)	(49.875.000)				
Socio ZZ	(33.250.000)	(33.250.000)				
<b>Saldo al 31.12.2018</b>	<b>2.500.000</b>	<b>2.500.000</b>				

- Calificación tributaria de los retiros efectivos del ejercicio:

SOCIOS	Retiros Efectivos	Renta Atribuida del Ejercicio	INR
Socio PP	49.875.000	30.000.000	19.875.000
Socio ZZ	33.250.000	20.000.000	13.250.000
<b>TOTAL</b>	<b>83.125.000</b>	<b>50.000.000</b>	<b>33.125.000</b>

- Renta atribuida del ejercicio (Afecta a impuestos finales)

SOCIOS	% de Atribución	Renta Atribuida	Crédito por IDPC
Socio PP	60%	30.000.000	7.500.000
Socio ZZ	40%	20.000.000	5.000.000
<b>TOTAL</b>	<b>100%</b>	<b>50.000.000</b>	<b>12.500.000</b>

IGC Socio PP		
(+)	Renta Atribuida Propia	30.000.000
(=)	<b>Base afecta a IGC</b>	<b>30.000.000</b>
(+)	IGC según tabla	1.519.149
(-)	Crédito por IDPC con derecho a devolución	(7.500.000)
(=)	<b>Devolución a solicitar</b>	<b>(5.980.851)</b>

<b>IGC Socio ZZ</b>		
(+)	Renta Atribuida Propia	20.000.000
(=)	<b>Base afecta a IGC</b>	<b>20.000.000</b>
(+)	IGC según tabla	619.225
(-)	Crédito por IDPC con derecho a devolución	(5.000.000)
(=)	<b>Devolución a solicitar</b>	<b>(4.380.775)</b>

Conclusiones del caso:

- La renta atribuida, se debe gravar con impuestos finales el mismo año de su generación, independientemente si realiza o no el retiro de dicha renta.
- La imputación al registro RAP, se realiza cuando los propietarios, comuneros, socios o accionistas, realizan retiros efectivos de las rentas que le fueron atribuidas, y la imputación al registro RAP constituirá INR, dado que dicha renta ha cumplido su tributación.
- En el caso, se simulo el retiro de la RLI que se mantenía invertida en la empresa más la utilidad neta acumulada, los retiros efectivos ascendieron a \$83.125.000 (\$47.500.000 + \$35.625.000), sin embargo, el orden de prelación bajo el régimen 14 A, es más favorable, toda vez que la primera imputación se debe efectuar al registro RAP.

**Caso N° 2: Carga tributaria bajo el régimen 14 B, cuando la RLI que se mantiene invertida en la empresa, es retirada, remesada o distribuida.**

Antecedentes del caso:

La sociedad “XX SpA”, sujeta al régimen 14 B, inició actividades el 02 de enero del 2017, proporciona los siguientes antecedentes, para determinar la obligación tributaria que afecta a sus accionistas:

- Composición societaria y capital aportado:

<b>SOCIOS</b>	<b>Participación</b>	<b>Capital aportado Actualizado al 31.12.2018</b>
Accionista PP, PN contribuyente del IGC	60%	\$600.000
Accionista ZZ, PN contribuyente del IGC	40%	\$400.000

- El registro de rentas empresariales, al 01 de enero de 2018, acusa un saldo inicial en el registro RAI de \$95.000.000 y el registro SAC \$12.112.500, crédito por IDPC, con derecho a devolución, sujeto a restitución (Reconocimiento del crédito por RLI \$47.500.000 x 25,5%)
- En el mes de diciembre de 2018, los socios efectuaron los siguientes retiros:

<b>SOCIOS</b>	<b>Retiros Efectivos Actualizados</b>
Accionistas PP	\$49.732.500
Accionista ZZ	\$33.155.000
<b>TOTAL</b>	<b>\$82.887.500</b>



- La RLI determinada al 31 de diciembre de 2018, acusa el siguiente detalle:

Detalle		Régimen 14 B
(+)	RLI del ejercicio (Art 29 al 33 de la LIR)	50.000.000
(-)	Retiros, remesas o distribuciones del ejercicio	(82.887.500)
(=)	<b>RLI invertida en la empresa</b>	<b>0</b>
(-)	<b>Deducción (50% de la RLI invertida en la empresa con tope de 4.000 UF)</b>	<b>(0)</b>

Detalle		Régimen 14 B
(+)	RLI del ejercicio (Art 29 al 33 de la LIR)	50.000.000
(-)	<b>Deducción por beneficio establecido en la letra C), del artículo 14 ter, de la LIR</b>	<b>(0)</b>
(+)	<b>Reverso del beneficio letra C), del artículo 14 ter, de la LIR</b>	<b>41.443.750</b>
(=)	<b>RLI al 31.12.2018 (afecta a IDPC)</b>	<b>91.443.750</b>
	<b>Tasa IDPC</b>	<b>27%</b>
	<b>IDPC a pagar</b>	<b>24.689.813</b>

- CPT al 31 de diciembre de 2018 (Mantiene una RLI reinvertida en la empresa)

CAPITAL PROPIO TRIBUTARIO AL 31.12.2018		
Método del Patrimonio		
(+)	Capital Pagado	1.000.000
(+)	Utilidad del Ejercicio	50.000.000
(=)	<b>CPT</b>	<b>51.000.000</b>
Método del Activo (Art. 41 LIR)		
(=)	Total Activo depurado	51.000.000
(-)	Pasivo exigible	0
(=)	<b>CPT</b>	<b>51.000.000</b>

PATRIMONIO DE LA EMPRESA AL 31.12.2018		
(+)	Capital Pagado	1.000.000
(+)	<b>RLI que se mantiene invertida, pendiente de tributación</b>	<b>47.500.000</b>
(+)	Utilidad Neta Acumulada (\$47.500.000 - \$12.112.500)	35.387.500
(+)	<b>Utilidad del Ejercicio</b>	<b>50.000.000</b>
(-)	<b>Retiros efectivos del ejercicio</b>	<b>(82.887.500)</b>
(=)	<b>CPT</b>	<b>51.000.000</b>

Desarrollo del caso:

▪ Control de Rentas Empresariales

DETALLE	Control	RAI	DDAN	REX	SAC	
					Acumulados a contar del 01.01.2017	
					Tasa de crédito vigente (%)	
					Sujeto a Restitución	
					Sin Derecho a Devolución	Con Derecho a Devolución
Remanente Ej. Anterior	95.000.000	95.000.000				12.112.500
CM (0%)						
Remanente Actualizado	<b>95.000.000</b>	<b>95.000.000</b>				<b>12.112.500</b>
Pago IDPC	(12.112.500)	(12.112.500)				
<b>Saldo Abril 2018</b>	<b>82.887.500</b>	<b>82.887.500</b>				<b>12.112.500</b>
<b>Remanente Diciembre 2018</b>	<b>82.887.500</b>	<b>82.887.500</b>				<b>12.112.500</b>
Reconocimiento del Crédito por RLI						24.689.813
<b>Rentas afectas a IGC o IA del ejercicio</b> (+)CTP \$51.000.000 (+) CM \$0 (-) Capital \$1.000.000 (=) Rentas afectas a IGC o IA \$50.000.000	50.000.000	50.000.000				
Sub-total	132.887.500	132.887.500				36.802.313
Retiros Accionista PP	(49.732.500)	(49.732.500)				(15.367.500)
Retiros Accionista ZZ	(33.155.000)	(33.155.000)				(10.245.000)
<b>Saldo al 31.12.2018</b>	<b>50.000.000</b>	<b>50.000.000</b>				<b>11.189.813</b>

IGC Accionista PP		
(+)	Retiros o Remesas afectas	49.732.500
(+)	Incremento	15.367.500
(=)	<b>Base afecta a IGC</b>	<b>65.100.000</b>
(+)	IGC según tabla	9.757.181
(-)	Crédito por IDPC (15.367.500 x 65%) con derecho a devolución sujeto a restitución	(9.988.875)
(=)	<b>Devolución a solicitar</b>	<b>(231.694)</b>

<b>IGC Accionista ZZ</b>		
(+)	Retiros o Remesas afectas	33.155.000
(+)	Incremento	10.245.000
(=)	<b>Base afecta a IGC</b>	<b>43.400.000</b>
(+)	IGC según tabla	3.702.783
(-)	Crédito por IDPC (10.245.000 x 65%) con derecho a devolución sujeto a restitución	(6.659.250)
(=)	<b>Devolución a solicitar</b>	<b>(2.956.467)</b>

Conclusiones del caso:

- La carga tributaria de la empresa, aumenta \$11.189.813 por el reverso de los retiros, que se debe incorporar en la determinación de la RLI (\$41.443.750 x 27%).
- Al asignar el crédito por IDPC, sólo se puede imputar al registro SAC el monto del crédito por IDPC, que no sobrepase \$11.189.813, puesto que el legislador tributario, ordena que el IDPC pagado por el monto reversado, se podrá imputar contra impuesto finales, en el o los ejercicios siguientes.
- Los accionistas deben asumir una mayor carga tributaria, puesto que deben incrementar el retiro, en un monto equivalente al crédito por IDPC otorgado, incrementado de esta manera la base afecta a IGC, y sólo pueden imputar contra impuesto finales el 65% del crédito por IDPC con derecho a devolución, sujeto a restitución.

### Comparación de la carga tributaria total, caso N° 1 y N° 2:

<b>CARGA TRIBUTARIA RÉGIMEN 14 A</b>			
Carga Tributaria Empresa o sociedad (IDPC)	Carga Tributaria Socio PP	Carga Tributaria Socio ZZ	<b>Carga Tributaria Total</b>
12.500.000	(5.980.851)	(4.380.775)	<b>2.138.374</b>

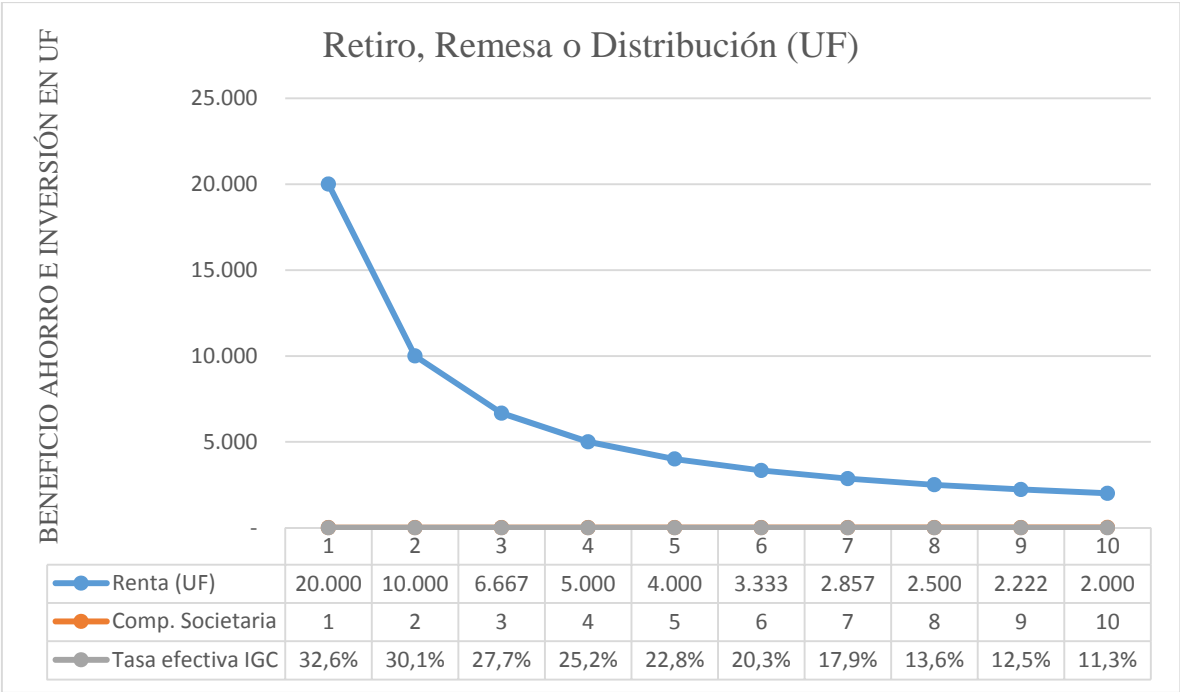
<b>CARGA TRIBUTARIA RÉGIMEN 14 B</b>			
Carga Tributaria Empresa o sociedad (IDPC)	Carga Tributaria Accionista PP	Carga Tributaria Accionista ZZ	<b>Carga Tributaria Total</b>
24.689.813	<b>(231.694)</b>	<b>(2.956.467)</b>	<b>21.501.652</b>

#### Conclusiones de la comparación en la carga tributaria:

- El contribuyente acogido al régimen 14 A, que invoca el beneficio que incentiva el ahorro y la inversión, nunca pagará IDPC, a lo sumo se afectará con impuestos finales, cuando la RLI reinvertida, sea retirada, remesada o distribuida.
- En cambio, bajo el régimen 14 B, debe restituir el 50% de los retiros en la RLI, por lo tanto, la RLI reinvertida al ser retirada, remesada o distribuida, siempre se afectará con IDPC. Además por tratarse de una renta pendiente de tributación, está siempre formará parte del RAI, y por ser la primera imputación que se debe efectuar, siempre se afectara a impuestos finales.

**Caso N° 3: Tasa efectiva IGC, cuando la RLI reinvertida es retirada, remesada o distribuida.**

En este tercer caso, se proyecta a través de un gráfico, la tasa efectiva de IGC, cuando se logra un ahorro e inversión de hasta 20.000 UF, a través de RLI reinvertida, la que posteriormente retirada, remesada o distribuida.



Este gráfico muestra tasa efectiva de IGC, de acuerdo al monto del retiro, será menos gravosa, dependiendo de la cantidad, de socios o accionistas, y del monto de RLI que se mantenga invertida en la empresa y sea posteriormente retirada.

Tal como muestra el gráfico, si la RLI reinvertida asciende a 20.000 UF (5 años de invocar el beneficio), y el retirada por un E.I., será gravado con una tasa efectiva de IGC, de 32,6%,

o bien, sólo retira 2.000 UF, en ese caso la tasa efectiva será de 11,3%., o bien, las 20.000 UF, es retirada por 5 socios, cada uno 4.000 UF, la tasa efectiva será de 22,8%.

Al ser retirada, remesada o distribuida, la RLI reinvertida, es importante determinar el punto de equilibrio, donde la tasa efectiva de IGC, en el caso los contribuyentes afectos a este tributo, sea inferior o igual a la tasa de IDPC, que no se pagó, cuando se invocó el beneficio.

## 2.2.-Opción de Reliquidación del IGC

Al término de giro, nace una opción de reliquidación del IGC<sup>20</sup>, para los propietarios, comuneros, socios o accionistas, afectos a este tributo.

Esta opción consiste, en gravar las rentas o cantidades pendientes de tributación al término de giro, que se entienden retiradas, remesadas o distribuidas, por sus propietarios, comuneros, socios o accionistas, afectos a IGC, con una tasa equivalente al promedio de las tasas marginales más altas del IGC que los hayan afectado en los seis ejercicios comerciales consecutivos anteriores al cese de actividades de la empresa.

Para determinar la tasa promedio de IGC, deberá considerarse la existencia efectiva de la empresa o sociedad que cesa sus actividades, y las tasas de IGC (de los años tributarios anteriores al término de giro) más altas, de acuerdo a las siguientes reglas:

<b>EXISTENCIA EFECTIVA DE LA EMPRESA</b>	<b>TASA PROMEDIO DETERMINADA</b>
<b>Más de 6 años</b>	Sumatoria de las tasas dividido por 6
<b>Menos de 6 años y más de 1 año</b>	Sumatoria de las tasas dividido por el número de años de existencia efectiva de la empresa
<b>Menos de 1 año</b>	No aplica (Se debe regir por las normas generales que regulan el IGC)

Ahora bien, si se trata de una empresa con existencia efectiva mayor a 1 año, pero no se pueden determinar las tasas afectas a IGC, se regirá por las normas generales del IGC<sup>21</sup>.

---

<sup>20</sup> Artículo 38 bis N°3 de la LIR

<sup>21</sup> Artículo 52 de la LIR

Ejemplo: el socio en los últimos tres años al efectuar su declaración de renta, la base imponible del IGC, no se afectó a dicho tributo. En este caso se aplica la escala progresiva del artículo 52 de la LIR.

A continuación, se exponen dos casos prácticos para evaluar la carga tributaria, que deberá asumir los contribuyentes del IDPC, los propietarios, comuneros, socios o accionistas, cuando la renta o cantidad acumulada pendiente de tributación, al término de giro, sea la RLI que se mantiene invertida en la empresa. (Para determinar la carga tributaria de los contribuyentes del IGC, se utilizará como referencia la escala progresiva del artículo 52 de la LIR del año tributario 2018)



**Caso N° 1: Término de Giro de un contribuyente sujeto al régimen 14 A, que mantiene RLI invertida en la empresa.**

Antecedentes del caso:

“MM SpA” inicia actividades el 02 de enero del 2018, acogiéndose al régimen 14 A, la empresa acusa la siguiente información, respecto a la composición societaria, capital aportado y participación de los accionistas:

Accionistas	Capital aportado	Participación
Accionista “PP”, Persona Natural, contribuyente del IGC	\$600.000	60%
Accionista “ZZ”, Persona Natural, contribuyente del IGC	\$400.000	40%

La RLI afecta a IDPC el año 2018, fue la siguiente:

RLI del ejercicio (Art 29 al 33 de la LIR)	95.000.000
<b>Deducción por beneficio establecido en la letra C), del artículo 14 ter, de la LIR</b>	<b>(47.500.000)</b>
<b>RLI al 31.12.2018 (afecta a IDPC)</b>	<b>47.500.000</b>
<b>Tasa IDPC</b>	<b>25%</b>
<b>IDPC a pagar</b>	<b>11.875.000</b>

El 30 de abril del 2019, “MM SpA” decide efectuar el término de giro:

- De enero del 2019, hasta la fecha de término de giro, no registra movimientos, tampoco se efectuó distribución de utilidades.

- A la fecha de término de giro, el registro de rentas empresariales, acusa los siguientes saldos:

DETALLE	Control	RAP	SAC	
			Acumulados a contar del 01.01.2017	
			Tasa de crédito vigente (%)	
			Sin Derecho a Devolución	Con Derecho a Devolución
Remanente Ej. Anterior	47.500.000	47.500.000	0	0
CM (0%)				
Remanente Actualizado	47.500.000	47.500.000	0	0
Pago IDPC	(11.875.000)	(11.875.000)		
<b>Saldo al 30.04.2019</b>	<b>35.625.000</b>	<b>35.625.000</b>	<b>0</b>	<b>0</b>

- El CPT al término de giro asciende a \$84.125.000, de acuerdo al siguiente detalle:

CAPITAL PROPIO TRIBUTARIO AL 30.04.2019		
Método del Patrimonio		
(+)	Capital Pagado	1.000.000
(+)	Utilidad Neta Acumulada	83.125.000
(=)	<b>CPT</b>	<b>84.125.000</b>
Método del Activo (Art. 41 LIR)		
(=)	Total Activos depurado	84.125.000
(-)	Activos INTO	0
(-)	Pasivo exigible	0
(=)	<b>CPT</b>	<b>84.125.000</b>

PATRIMONIO DE LA EMPRESA AL 30.04.2019		
(+)	Capital Pagado	1.000.000
(+)	<b>RLI que se mantiene invertida, pendiente de tributación</b>	<b>47.500.000</b>
(+)	Utilidad Neta Acumulada (\$47.500.000 - \$11.875.000)	35.625.000
(=)	<b>CPT</b>	<b>84.125.000</b>

#### Desarrollo del caso:

- Determinación de las rentas o cantidades acumuladas en la empresa al término de giro pendiente de tributación:

(+)	CPT al 30.04.2019	84.125.000
(-)	Saldo RAP	(35.625.000)
(-)	Capital aportado y pagado	(1.000.000)
(=)	<b>Rentas o cantidades acumuladas en la empresa al término de giro pendiente de tributación</b>	<b>47.500.000</b>

La renta o cantidad determinada, pendiente de tributación al término de giro debe ser atribuida, a los propietarios, comuneros, socios o accionistas.

- Renta atribuida por término de giro

Accionistas	% de Atribución	Renta Atribuida	Crédito por IDPC
Accionista "PP"	60%	28.500.000	0
Accionista "ZZ"	40%	19.000.000	0
TOTAL	100%	47.500.000	0

- Carga tributaria de los accionistas por término de giro

Hay que determinar si pueden o no optar a la reliquidación del IGC

- La existencia efectiva de la sociedad son 2 años
- Los años tributarios anteriores al término de giro a considerar es el AT 2018

Siguiendo con este análisis, los accionistas deberán regirse por la regla general del IGC, vale decir, deben gravar la renta que ha sido atribuida por término de giro, según la tabla de cálculo del IGC.

Accionista "PP" afecto a IGC		
(+)	Renta Atribuida	28.500.000
(=)	<b>Base afecta a IGC</b>	<b>28.500.000</b>
(+)	IGC según tabla	1.316.649
(-)	Crédito por IDPC, con derecho a devolución	0
(=)	<b>IGC por pagar</b>	<b>1.319.649</b>

Accionista "ZZ" afecto a IGC		
(+)	Renta Atribuida	19.000.000
(=)	<b>Base afecta a IGC</b>	<b>19.000.000</b>
(+)	IGC según tabla	539.225
(-)	Crédito por IDPC, con derecho a devolución	0
(=)	<b>IGC por pagar</b>	<b>539.225</b>

### Conclusiones del caso:

- La RLI reinvertidas constituye una renta pendiente de tributación, que al término de giro, debe ser atribuida, de acuerdo al porcentaje de participación, a los propietarios, comuneros, socios o accionistas, por lo tanto la RLI reinvertida, sólo se afectará con impuesto finales. La mayor o menor carga tributaria, dependerá si se trate de un contribuyente del IGC, al que se le aplica la escala progresiva del artículo 52 de la LIR, o bien, si se trata de un contribuyente del IA, este se afectará con impuesto de un 35%.

**Caso N° 2: Término de Giro de un contribuyente sujeto al régimen 14 B, que mantiene RLI invertida en la empresa.**

Para mejor comprensión se utilizaran los mismos antecedentes del caso anterior.

“KK SpA” inicia actividades el 25 de enero del 2018, acogándose al régimen 14 A, la empresa acusa la siguiente información, respecto a la composición societaria, capital aportado y participación de los accionistas:

Accionistas	Capital aportado	Participación
Accionista “XX”, Persona Natural, contribuyente del IGC	\$7.200.000	60%
Accionista “JJ”, Persona Natural, contribuyente del IGC	\$4.800.000	40%

La determinación de la RLI afecta a IDPC el año 2018, fue la siguiente:

RLI del ejercicio (Art 29 al 33 de la LIR)	95.000.000
<b>Deducción por beneficio establecido en la letra C), del artículo 14 ter, de la LIR</b>	<b>(47.500.000)</b>
<b>RLI al 31.12.2018 (afecta a IDPC)</b>	<b>47.500.000</b>
<b>Tasa IDPC</b>	<b>27%</b>
<b>IDPC a pagar</b>	<b>12.825.000</b>

El 30 de junio del 2019, “KK SpA” decide efectuar el término de giro:

- De enero del 2019, hasta la fecha de término de giro, no registra movimientos, tampoco se efectuó distribución de utilidades

- A la fecha de término de giro, el registro de rentas empresariales, acusa los siguientes saldos:

DETALLE	Control	RAI	SAC	
			Acumulados a contar del 01.01.2017	
			Sujeto a Restitución	
			Sin Derecho a Devolución	Con Derecho a Devolución
Remanente Ej. Anterior	95.000.000	95.000.000	0	12.825.000
CM (0%)				
Remanente Actualizado	95.000.000	95.000.000	0	12.825.000
Pago IDPC	(12.825.000)	(12.825.000)		
<b>Saldo al 30.06.2019</b>	<b>82.175.000</b>	<b>82.175.000</b>	<b>0</b>	<b>12.825.000</b>

- El CPT al término de giro asciende a \$83.175.000, de acuerdo al siguiente detalle:

CAPITAL PROPIO TRIBUTARIO AL 30.06.2019		
Método del Patrimonio		
(+)	Capital Pagado	12.000.000
(+)	Utilidad Acumulada	82.175.000
(=)	<b>CPT</b>	<b>94.175.000</b>
Método del Activo (Art. 41 LIR)		
(=)	Total Activo depurado	94.175.000
(-)	Pasivo exigible	0
(=)	<b>CPT</b>	<b>94.175.000</b>

PATRIMONIO DE LA EMPRESA AL 30.06.2019		
(+)	Capital Pagado	12.000.000
(+)	<b>RLI que se mantiene invertida, pendiente de tributación</b>	<b>47.500.000</b>
(+)	Utilidad Neta Acumulada (\$47.500.000 - \$12.825.000)	34.675.000
(=)	<b>CPT</b>	<b>94.175.000</b>

#### Desarrollo del caso:

- Determinación de las rentas o cantidades acumuladas en la empresa al término de giro pendiente de tributación:

(+)	CPT al 30.06.2019	94.175.000
(+)	Crédito por IDPC acumulado registro SAC, con restitución	12.825.000
(-)	Capital aportado y pagado	(12.000.000)
(=)	<b>Rentas o cantidades acumuladas en la empresa al término de giro pendiente de tributación</b>	<b>95.000.000</b>

- Determinación del impuesto de término de giro a pagar:

(=)	<b>Rentas o cantidades acumuladas en la empresa al término de giro pendiente de tributación</b>	<b>95.000.000</b>
(+)	Impuesto por término de giro 35% (Artículo 38 bis N°2 de la LIR)	33.250.000
(-)	Crédito por IDPC sujeto a restitución (\$12.825.000 x 65%)	(8.336.250)
(=)	<b>Impuesto por término neto a pagar</b>	<b>24.913.750</b>

Al término de giro, las rentas pendientes de tributación se entienden percibidas por los accionistas.

Accionistas	% de Participación	Renta Percibida	Crédito por IDPC
Accionista "XX"	60%	57.000.000	19.950.000
Accionista "JJ"	40%	38.000.000	13.300.000
<b>TOTAL</b>	<b>100%</b>	<b>95.000.000</b>	<b>33.250.000</b>

<b>Accionista "XX" afecto a IGC</b>		
(+)	Retiros afectos a IGC	57.000.000
(+)	Incremento por crédito por IDPC	19.950.000
(=)	<b>Base afecta a IGC</b>	<b>76.950.000</b>
(+)	IGC según tabla	13.787.856
(-)	Crédito por IDPC, con derecho a devolución	(19.950.000)
(=)	<b>Devolución a solicitar</b>	<b>(6.162.144)</b>

<b>Accionista "JJ" afecto a IGC</b>		
(+)	Retiros afectos a IGC	38.000.000
(+)	Incremento por crédito por IDPC	13.300.000
(=)	<b>Base afecta a IGC</b>	<b>51.300.000</b>
(+)	IGC según tabla	5.561.981
(-)	Crédito por IDPC, con derecho a devolución	(13.300.000)
(=)	<b>Devolución a solicitar</b>	<b>(7.738.019)</b>

Conclusiones del caso:

- La RLI que se mantenga invertida en la empresa, al momento del término de giro, hará más gravosa la tributación del contribuyente del IDPC acogido al régimen 14 B, ya que la RLI reinvertida será gravada con un 35%, sin poder rebajar crédito por IDPC, debido a que éste no se ha pagado.

<b>Rentas o cantidades acumuladas en la empresa al término de giro, pendiente de tributación</b>	Monto afecto a Impuesto por término de giro	Tasa Impuesto. Término de Giro	Impuesto por Término de Giro	Rebaja por Crédito IDPC (65%)	Impuesto por término de giro neto a pagar
RLI afecta a IDPC año 2018	47.500.000	35%	16.625.000	(8.336.250)	8.288.750
<b>Beneficio letra C) del artículo 14 ter de la LIR</b>	<b>47.500.000</b>	<b>35%</b>	<b>16.625.000</b>	<b>0</b>	<b>16.625.000</b>
				<b>TOTAL</b>	<b>24.913.750</b>

**Comparación de la carga tributaria al término de giro, bajo el régimen 14 A y 14 B**

<b>CARGA TRIBUTARIA TOTAL</b>							
Régimen Tributario	Renta Pendiente de Tributación	Carga Tributaria Empresa (IDPC) 35%	Crédito Imputado contra Impuesto por Término de Giro	Restitución Crédito por IDPC 35%	Carga Tributaria Accionista con 60% de participación	Carga Tributaria Accionista con 40% de participación	Carga Tributaria Total
Régimen 14 A	47.500.000	0	0	0	1.319.649	539.225	<b>1.858.874</b>
Régimen 14 B	95.000.000	<b>33.250.000</b>	<b>(8.336.250)</b>	<b>4.488.750</b>	(6.162.144)	(7.738.019)	<b>15.502.337</b>



### Conclusiones de la comparación:

- La carga tributaria total, asumida por la empresa acogida al régimen 14 A y los accionistas, es \$1.858.874, representa aproximadamente el 4 % de la RLI que se mantenía invertida en la empresa. El porcentaje aludido puede incrementar, en la medida que el monto de la RLI reinvertida sea más alto, sin embargo la empresa al invocar el beneficio de la letra C) del artículo 14 ter de la LIR, ahorro por IDPC un 25% sobre los \$47.500.000, por lo tanto hay que evaluar cuál será el punto de equilibrio, entre ahorrar 25% o asumir una carga tributaria mayor por impuesto finales ante un término de giro.

## CONCLUSIONES

Una vez analizados los diversos aspectos de la normativa legal vigente, del incentivo en estudio, se evaluó los efectos tributarios, en ambos regímenes generales de tributación, con ejercicios prácticos y mediante la metodología de comparar los resultados tributarios, hemos resuelto:

Que la RLI reinvertida, independiente del régimen tributario, está siempre formará parte del CPT de la empresa. Bajo el régimen 14 B, al formar parte del CPT, la RLI reinvertida ingresara implícitamente al registro RAI, que contiene rentas afectas a impuestos finales, que no han sido retiradas, remesadas o distribuidas, por ende, al ser el primer orden de imputación bajo este régimen, la RLI reinvertida al ser retirada, remesada o distribuida, haría más gravosa la tributación de sus propietarios, comuneros, socios o accionistas, debiendo restituir el 35% del IDPC pagado sobre utilidad reversada a título de débito fiscal, y que para todos los efectos legales se considera un mayor IGC o IA.

En cambio, bajo el régimen 14 A, la RLI reinvertida, no ingresa a ningún registro de las rentas empresariales, y bajo este régimen el primer orden de imputación, debe ser al registro RAP, al que se incorporan las rentas que cumplen su tributación con IDPC e impuestos finales, el mismo año de su generación. Por lo tanto los retiros o remesas, imputados a este registro, se consideran INR.

Respecto al orden de prelación, uno de los objetivos específicos, de esta investigación era demostrar que era más favorable para los contribuyentes bajo el régimen 14 A. En estricto

rigor, no se trata de que sea más favorable que la primera imputación sea al registro RAP, se trata de justicia y equidad tributaria, toda vez, que dichas rentas, ya tributaron con todos los impuestos de la LIR. Lo mismo acontece respecto al régimen 14 B, que la primera imputación sea al registro RAI, es equidad tributaria, dado que contiene rentas afectas a impuestos finales, que no han sido retiradas, remesadas o distribuidas.

A propósito de la equidad tributaria, al comparar los dos regímenes generales de tributación, existe inequidad, toda vez que las rentas atribuidas tendrán derecho al 100% del crédito por IDPC en contra de los impuestos finales. En cambio bajo el régimen 14 B, el monto del IDPC que haya afectado a la empresa o sociedad durante el año comercial respectivo sobre la RLI, constituye crédito por IDPC, que al otorgarse a los contribuyentes del IGC o IA, según corresponda, debe ser restituido el 35% del monto del referido crédito.

En este orden de ideas, es más conveniente para los contribuyentes, no efectuar retiros, distribuciones o remesas, en primer lugar, porque al determinar la RLI que se mantendrá invertida, el monto a deducir será mayor, disminuyendo de esta manera la carga fiscal a nivel de empresa y de esta manera aumentar el patrimonio a través del beneficio que incentiva el ahorro, y a pesar de un eventual término de giro, el CPT será elevado, sin embargo los contribuyentes del IGC, tienen la opción de la reliquidación de este tributo, lo que significa sacar un promedio de las tasas más altas del IGC de los años tributarios anteriores al término de giro, según la existencia efectiva de la empresa.

## **BIBLIOGRAFÍA**

### **Libros**

**Hugo Contreras U. y Leonel González S.** Nuevo Impuesto a la Renta Empresarial. Editorial Cepet Ltda. Edición 2017.

**Vicente E. Salort S.** Manual Ejecutivo Tributario. Ediciones Digitales y Desarrollo de Software Ltda. Edición 2017.

**Vicente E. Salort S.** Nuevos Regímenes de Tributación. Ediciones Digitales y Desarrollo de Software Ltda. Edición 2016.

### **Leyes, Circulares y Resoluciones**

**Decreto Ley N° 824.** Aprueba texto que indica de la Ley sobre Impuesto a la Renta. Publicada en el Diario Oficial el 31 de diciembre de 1974. Última modificación 08 de febrero de 2018.

**Ley N° 20.780.** Reforma tributaria que modifica el sistema de tributación de la Renta e introduce diversos ajustes en el sistema tributario. Ministerio de Hacienda. Publicada en el Diario Oficial el 29 de septiembre del 2014.

**Ley N<sup>a</sup> 20.899.** Simplifica el sistema a la renta y perfecciona otras disposiciones legales tributarias. Ministerio de Hacienda. Publicada en el Diario Oficial el 08 de febrero del 2016.

**Circular N<sup>o</sup> 49.** Instruye sobre las modificaciones efectuadas por las Leyes N<sup>os</sup> 20.780 y 20.899. Emitida por el SII el 14 de julio del 2016.

**Circular N<sup>o</sup> 44.** Instruye sobre las modificaciones efectuadas por la Ley N<sup>o</sup> 20.780 y la Ley N<sup>o</sup> 20.899 a los N<sup>os</sup> 5, 6 y 8 del artículo 17, al artículo 18 y a los N<sup>os</sup> 8 y 9, del inciso 1<sup>o</sup>, del artículo 41, todos de la Ley sobre Impuesto a la Renta que rigen a contar del 1<sup>o</sup> de enero de 2017. Emitida por SII el 12 de julio del 2016

**Resolución Exenta N<sup>o</sup> 93.** Establece la forma y procedimiento para acogerse a los regímenes de tributación establecidos en las letras A) y B) de artículo 14 de la LIR. Emitida por el SII el 22 de septiembre del 2016.

**Resolución Exenta N<sup>o</sup> 130.** Establece formato de determinación de la renta líquida imponible y de los registros que deben llevar los contribuyentes, según el régimen de tributación por el cual opten a partir del 01 de enero de 2017, conforme a lo dispuesto en el artículo 14 de la ley sobre impuesto a la renta, vigente a partir de dicha fecha. Emitida por el SII el 30 de diciembre del 2016.

**Manual Régimen de Renta Atribuida letra A) del artículo 14 de la LIR.** Editado por el Departamento de Formación de Subdirección de Desarrollo de Personas. SII. Mayo 2018.