



**TRIBUTACIÓN DE LAS UTILIDADES ACUMULADAS AL 31 DE
DICIEMBRE DE 2016, GENERADAS POR EMPRESAS DE
PRIMERA CATEGORÍA**

Parte I

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

Alumno: Eva Elizabeth Cuevas Vásquez

Profesor Guía: Luis Ortiz Fuentealba.

Santiago, enero 2017

INDICE

Índice de abreviaturas.....	5
Resumen Ejecutivo	6
Introducción.....	11
CAPÍTULO PRIMERO	13
Aspectos Generales.....	13
2. Marco Teórico	18
2.1. Análisis Del Sistema Tributario Chileno	18
2.2. Impuestos Que Afectan A Las Rentas Del Capital.....	20
2.3. Determinación De La Tributación De Las Rentas	21
3. Marco Metodológico.....	22
3.1. Tipo de estudio.....	22
3.2. Definiciones operacionales	22
3.3. Variables	22
3. 5. Tipo de diseño.....	23
CAPÍTULO SEGUNDO	24
Historia De La Tributación De Las Utilidades En Nuestro Sistema Tributario Chileno ...	24
1. Consideraciones Preliminares.....	25
2. Modificaciones Al Régimen Del Fondo De Utilidades Tributables (Fut), Para Los Años 2015 y 2016, Producto De La Ley N°20.780 y Su Simplificación.....	41
2.1. Modificaciones Ley N° 20.780 y sus normas transitorias al Fondo de Utilidades Tributables (FUT).....	41
3. Modificaciones A Las Nomas Sobre Término De Giro, Conforme Al Artículo 38 Bis De La Ley De Impuesto A La Renta	57

Agradecimientos

En primer lugar agradezco a Dios y a la vida, por darme cada una de las oportunidades, personas y momentos que ha puesto en mi camino...

También a mis angelitos, que siempre guían mis pasos...

A Richard, mi esposo y compañero de vida, quien ha sido mi pilar en esta etapa y siempre...infinitas gracias por tu apoyo, paciencia y amor incondicional sin ti nada de esto sería posible...

A Luis, nuestro profesor guía, que con cada uno de sus consejos este trabajo llegó a buen puerto, por su profesionalismo y ese maravilloso don que tiene de enseñar e incentivar a la búsqueda de conocimientos... gran parte de este trabajo es su obra...muchas gracias...

Y a mi familia, que ha estado durante este proceso apoyándome incondicionalmente, especialmente a mi madre Berta, quien ha sido el ejemplo de constancia, y quien siempre me impulsa a emprender nuevos proyectos.

Eva.

Dedicatoria:

A mi madre;

A mi padre, que me acompaña donde quiera que voy...

A mi esposo Sergio;

A mis hermanos

A mis amigos y amigas

Agradecimiento:

Agradezco a mi Profesor Guía Sr Luis Ortiz Fuentealba por la paciencia, el profesionalismo y la entrega durante el proceso de aprendizaje en las aulas. A mis compañeros de trabajo, a Erna Palma y Roberto Bustamante por brindarme esta gran oportunidad y apoyarme cada momento.

También agradezco a mis compañeros de aula, por aportar en cada jornada de clases con su conocimiento, cariño, calidez y humor.... les estaré eternamente agradecida. Eva Cuevas, gracias por todo tu apoyo en el desarrollo de este trabajo.

A mi esposo, mi familia y mis amigos... por las horas robadas, su paciencia, su compañía y su ayuda incondicional.

Carmen.

Índice de abreviaturas

Se incluye a continuación, un glosario de las principales abreviaturas utilizadas en el presente documento:

LIR	Ley sobre Impuesto a la Renta
CT	Código Tributario
IGC	Impuesto Global Complementario
IA	Impuesto Adicional
IDPC	Impuesto de Primera Categoría
FUT	Fondo de Utilidades Tributables
FUNT	Fondo de Utilidades No tributables
RLI	Renta Líquida Imponible
INR	Ingreso No Renta
REX	Rentas Exentas
EI	Empresario Individual
EIRL	Empresario Individual de Responsabilidad Limitada
CM	Comunidades
SpA	Sociedad por Acción
EP	Establecimiento Permanente
AT	Año Tributario
ISFUT	Impuesto Sustitutivo al FUT
LGA	Límite Global Absoluto
UF	Unidad de Fomento
IPC	Índice de Precio al Consumidor
VIPC	Variación de IPC
CTDIF	Saldo de Crédito Total Disponible contra Impuestos Finales

Resumen Ejecutivo

La Ley N° 20.780 del 29 de Septiembre del 2014, establece modificaciones respecto de los regímenes de tributación que afectaran a los contribuyentes de Primera Categoría Con Contabilidad Completa, señalando que algunos contribuyentes, a contar del año 2017, deberán optar entre el sistema de Renta Atribuida o por el sistema Semi Integrado, ambos establecidos en el artículo 14 de la Ley de Impuesto a la Renta, con vigencia a contar del 01 de Enero del 2017.

Respecto de los nuevos sistemas tributarios, es posible diferenciar dos tipos de regímenes a los cuales podrán pertenecer los contribuyentes, estos son:

Sistema de Renta Atribuida: Este sistema mantiene las tasas contenidas en la Ley N° 20.780, Es decir, la tasa de Impuesto de Primera Categoría para las empresas es de 25%, con crédito de 100% del impuesto para los contribuyentes de Impuesto Global Complementario e Impuesto Adicional.

Solamente podrán optar por este sistema:

- ✓ Empresas Individuales.
- ✓ Empresas Individuales de Responsabilidad Limitada
- ✓ Sociedades de personas y comunidades, conformadas exclusivamente por personas naturales con domicilio o residencia en Chile y/o contribuyentes sin domicilio ni residencia en Chile
- ✓ Sociedades por Acción (SPA) conformadas exclusivamente por personas naturales con domicilio o residencia en Chile, y/o contribuyentes sin domicilio ni residencia en Chile. La cesión de acciones de SPAs acogidas a este sistema, a entidades que no puedan acogerse a él, deberán ser aprobadas en junta de accionistas por unanimidad.
- ✓ Contribuyentes del artículo 58 N° 1 de Ley de la Renta (establecimientos permanentes situados en Chile)

Sin perjuicio de la opción de tributar bajo el régimen de Renta Atribuida o Semi Integrado, los empresarios individuales, EIRL, comunidades y sociedades de personas tributan, a menos que manifiesten su voluntad en contra, bajo el sistema de Renta Atribuida. Por el contrario, las SPA y los contribuyentes del artículo 58 N° 1, tributarán salvo que expresen su voluntad manifiesta en contra, bajo el sistema Semi Integrado.

- Sistema Semi Integrado (Régimen general de tributación): Bajo este régimen deberán tributar las sociedades anónimas (abiertas o cerradas), las sociedades en comandita por acciones y las empresas en que al menos uno de sus propietarios, comuneros, socios o accionistas no sea contribuyente de impuestos finales.

Respecto de los contribuyentes antes señalados, es necesario mencionar que respecto a la variación de tasas de Impuesto de Primera Categoría¹, establecidas por la Ley N° 20.780, de Reforma Tributaria, esta se mantienen, ocurriendo lo mismo con el crédito parcial en contra de los impuestos global complementario o adicional, los que en el caso en comento será de un 65% del monto del Impuesto de Primera Categoría.

Para los residentes de países con los cuales Chile tiene vigente un convenio para evitar la doble tributación la Ley de Impuesto a la Renta, el crédito podrá ser el 100% del Impuesto de Primera Categoría, según lo establecido en el artículo 41 E. Adicionalmente la Ley permite conceder el total del crédito a residentes de países con los cuales Chile haya suscrito un Convenio de Doble Tributación al 1 de enero de 2017, incluso si a esa fecha el convenio todavía no está vigente. Esta posibilidad estará vigente hasta el 31 de diciembre de 2019.

Respecto de la interacción de ambos sistemas, es necesario mencionar que las empresas con el sistema de Renta Atribuida podrán tener inversiones en empresas del sistema Semi Integrado. Sin embargo, las empresas del sistema Semi Integrado no podrán tener inversiones en empresas con el sistema de Renta Atribuida.

¹ La Ley N° 20.780, incorporó las siguientes modificaciones en la tasa de Impuesto de Primera Categoría Año Tributario 2014 será 21%; Año Tributario 2015 será 22,5%, Año Tributario 2016 será 24%; Año Tributario 2017 y siguientes Contribuyentes del Artículo 14, letra A) LIR será de 25% y para Contribuyentes sujetos al Artículo 14, letra B) LIR será de 25,5% para finalmente terminar el Año Tributario 2018 y siguientes Contribuyentes sujetos al Artículo 14, letra B) LIR con una tasa de 27%.

En efecto, si producto de la venta de derechos o acciones (en el caso de una sociedad por acciones) la empresa cuyos derechos o acciones fueron vendidos, tendrá que comenzar a tributar con el sistema de renta Semi Integrado, a contar del mismo año en que se produjo la venta.

A su vez, se establece una sanción para el socio o accionista que se incorpora. Quien deberá pagar, en el año en que se incorpora, un impuesto con tasa 45%, sobre los retiros o dividendos que se le distribuyan o sobre la renta que se atribuya.

En cuanto a la promulgación de la Ley N° 20.899, publicada en el Diario Oficial el 08 de Febrero del 2016, la cual propone una Simplificación de registros y modificación en el orden de imputación de retiros y dividendos, es necesario señalar lo siguiente:

i. Registros en el Sistema de Renta Atribuida: Mantendrá los siguientes registros:

- ✓ Rentas Atribuidas Propias (RAP).
- ✓ Fondo de Utilidades Financieras (diferencia de depreciación normal y acelerada) (FUF).
- ✓ Rentas Exentas e Ingresos No Renta. Se incluye el Fondo de Utilidades No Tributables (FUNT), existente al 1 de enero de 2017 (REX).
- ✓ Saldo de Créditos. Se incluyen créditos de primera categoría del Fondo de Utilidades Tributables (FUT) existentes al 31 de diciembre de 2016 y créditos para impuestos finales provenientes de rentas de fuente extranjera (SAC).

Las imputaciones de retiros o dividendos se harán al término de cada ejercicio, en el orden en que éstos se han mencionado y de manera proporcional a las utilidades retenidas.

En resumen, el crédito se calculará como un porcentaje del saldo de créditos existentes en relación al total de rentas al término de cada ejercicio.

ii. Registros en el Sistema Semi Integrado: Mantendrá los siguientes registros:

- ✓ Rentas Afectas a Impuesto. Se incluye FUT al 1 de enero de 2017.
- ✓ Fondo de Utilidades Financieras (diferencia de depreciación normal y acelerada).
- ✓ Rentas Exentas e Ingresos No Renta. Se incluye el Fondo de Utilidades No Tributables (FUNT) existente al 1 de enero de 2017.
- ✓ Saldo de Créditos. Se incluyen créditos de primera categoría del Fondo de Utilidades Tributables (FUT), existentes al 31 de diciembre de 2016 y créditos para impuestos finales provenientes de rentas de fuente extranjera.

Las imputaciones de retiros o dividendos se harán en primer término a los remanentes de los ejercicios anteriores, y luego al término de cada ejercicio. Las rentas afectas serán determinadas a partir del capital propio tributario y no del patrimonio financiero según lo dispuesto en el artículo 14 Letra B, de La Ley de Impuesto a la Renta, con lo que se evita que se afecten componentes del patrimonio que no son utilidades, antes del retiro de otras partidas, tales como ingresos no renta o ingresos exentos de global complementario.

Se incorpora en el artículo 14, en carácter de permanente a la Ley sobre Impuesto a la Renta estableciendo un beneficio a la inversión, el cual con la Ley N° 20.899, se amplía a la inversión para empresas sujetas al régimen de Renta Atribuida, aumentando la deducción en hasta un 50% de la renta líquida imponible invertida en la empresa, manteniendo en todo caso el tope legal de 4 mil Unidades de Fomento.

Respeto a las rentas acumuladas en los saldos del Fondo de Utilidades Tributarias, la Ley N° 20.780, incorpora por medio de normas transitorias, un Impuesto Sustitutivo, cuyo plazo es ampliado hasta 30 de Abril del 2017, producto de la simplificación de la reforma. El beneficio de pagar el impuesto sustitutivo sobre el Fondo de Utilidades Tributables (FUT), se extiende a los años comerciales 2015 y 2016, y se efectúan ajustes a la base afecta al impuesto, que mejoran el beneficio.

Además, las utilidades afectas al impuesto sustitutivo se podrán retirar o distribuir sin afectarse con impuestos finales, en cualquier oportunidad en que el contribuyente lo decida, sin tener que seguir un orden de imputación.

Las cantidades que sean remesadas al exterior, y que hayan pagado el impuesto sustitutivo, no quedarán sujetas a ningún tipo de retención de impuesto, al momento de la remesa.

Por último, en el caso de haber efectuado reinversiones de utilidades durante el año 2015, se elimina la obligación de tributar con impuestos finales, por el 50% de las reinversiones efectuadas. Tampoco tributarán las reinversiones efectuadas en el año 2016, aunque se haya pagado impuesto sustitutivo, con tope del saldo acumulado de créditos que se mantenga en el registro correspondiente.

Introducción

La reforma tributaria promulgada por el Poder Ejecutivo, Ley N° 20.780, con fecha 29 de Septiembre de 2014, representa un cambio estructural al sistema tributario en Chile, modificando la Ley sobre Impuesto a la Renta, el Código Tributario, la Ley de Impuesto al Valor Agregado, la Ley de Timbres y Estampillas, entre otros. Con esta reforma, se modifica el artículo 14 de la Ley de Impuesto a la Renta el cual es la base del sistema vigente de tributación en Chile de la renta de capital y que establece la tributación final en base a retiros o sustitución y con integración del 100% del crédito por impuesto de primera categoría pagado por la empresa.

Con esta Ley, se establecen dos nuevos sistemas generales de tributación en el nuevo artículo 14:

- Sistema de Renta Atribuida Art. 14 letra A).
- Sistema Parcialmente Integrado Art. 14 letra B).

La modificación del sistema tributario, implica la creación de nuevos registros de control para cada sistema y la eliminación del actual registro de Fondo de Utilidades Tributables (FUT), originado en el año 1984, como base de control tributario. El objetivo general de esta investigación, es analizar el impacto que ha tenido y tendrá la Ley de la reforma tributaria en las utilidades retenidas que tienen las empresas al 31 de diciembre de 2016, considerando además las modificaciones que ha introducido la Ley N° 20.780 de 2014 y de simplificación de la misma Ley N° 20.899 de 2016. Para ello, se plantean diversos casos, los cuales pretenden abarcar una amplia gama de situaciones que pudieran presentarse en las empresas al momento de tener que aplicar la nueva normativa de impuestos.

En el desarrollo de la investigación, se analizan las modificaciones implementadas en la reforma tributaria expresadas en la Ley N° 20.780, donde se establecen cambios en el sistema de tributación de la renta e introduce diversos ajustes en el sistema tributario, que tienen como objetivo: aumentar los recursos de las arcas fiscales que permitan financiar la reforma educacional, la cual incluye gratuidad para el sector más vulnerable de estudiantes, crear políticas de protección social y mejorar el déficit estructural de las cuentas fiscales, propuesta realizada por el Ejecutivo.

Con ello se persigue avanzar en equidad tributaria, pues se pretende mejorar la distribución del ingreso y disminuir la evasión y elusión existentes en Chile.

Para facilitar su entendimiento, se presentan ejemplos prácticos que ayudarán al lector a comprender la normativa tributaria aplicable a las utilidades tributables acumuladas en el Fondo de Utilidades Tributables (FUT) al 31 de Diciembre del 2016, para así dar cumplimiento a las normas legales establecidas por la autoridad.

CAPÍTULO PRIMERO

ASPECTOS GENERALES

1. DESARROLLO DE LOS OBJETIVOS ABARCADOS EN LA INVESTIGACIÓN

1.1. Planteamiento del Problema

Frente a las diversas modificaciones que ha instaurado la Ley N° 20.780, las cuales inciden en el Registro FUT y considerando que la intención del legislador fue eliminarlo e incorporar nuevos registros asociados a los nuevos regímenes tributarios de Renta Atribuida y Parcialmente Integrado, aún existen ambigüedades respecto a la forma en que se deben llevar los nuevos registros en conjunto con el saldo FUT que puedan tener las empresas al entrar en vigencia la norma legal del Artículo 14 de la LIR. Por lo anterior, este trabajo de investigación pretende desarrollar de manera teórico- práctica, la aplicación de la normativa existente, con la finalidad de que sea una herramienta práctica para la aplicación de la misma.

1.2. Objetivo General

Analizar de manera descriptiva y práctica, el impacto que ha tenido y tendrá, la Ley de Reforma Tributaria en el Registro FUT, considerando además las modificaciones que introducirá la Ley de simplificación de la misma.

1.3. Objetivos específicos

- i. Describir, los principales hitos relacionados con el registro FUT desde su creación y hasta 01 de Enero del 2017, fecha en la cual entra en aplicación la Ley N° 20.780, del año 2014. Incluyendo una descripción de cuál fue la intención del legislador para crear el FUT.
- ii. Descripción de las razones por las cuales se decide la eliminación del FUT, analizando si efectivamente a través de la reinversión era posible efectuar elusión y de qué manera con la eliminación del mismo, esto se minimiza.
- iii. Analizar los principales aspectos que se verán modificados en este registro entrada en vigencia del artículo 14 de la LIR.

- iv. Análisis relativo al reemplazo del sistema del Fondo de Utilidades Tributables por los regímenes tributarios de "Renta Atribuida" y "Parcialmente Integrado considerando el orden de prelación a los que los contribuyentes deben imputar los retiros o distribuciones efectuadas, y manera en la que se verán afectados los impuestos finales, dependiendo de la elección.
- v. Análisis de cómo afecta la llamada simplificación de la Reforma Tributaria a este registro, considerando que se verán modificados los regímenes tributarios antes mencionados, de manera de poder concluir si efectivamente este registro será eliminado.

1.4. Preguntas de investigación

Considerando los objetivos antes descritos, se presentarán a continuación las interrogantes que dieron origen al problema a investigar:

- ¿Cuáles son las normas legales relacionadas al tema de investigación, que sufrieron modificaciones?
- Posterior a la Reforma Tributaria, ¿Cómo tributarán las utilidades acumuladas en el Fondo de Utilidades Tributables, al 31 de Diciembre del 2016?
- ¿Cómo operarán los nuevos regímenes de tributación propuestos por el Legislador?
- ¿Efectivamente se pagarán más impuesto posterior a esta Reforma Tributaria?
- ¿Se tributará en algún momento por las rentas que se mantienen controladas en el Fondo de Utilidades Tributables?
- ¿Qué ocurrirá con el Fondo de Utilidades Tributables? ¿Efectivamente se elimina?
- ¿Qué régimen es más conveniente artículos 14 A), 14 B) o 14 Ter de la LIR, en relación al FUT?

- ¿Se justifican la Reformas Tributarias, considerando que a la fecha de elaboración de este trabajo no se ha demostrado que efectivamente esta genere mayor recaudación?
- Las instrucciones emanadas por el Servicio de Impuestos Internos, ¿guardan relación a la norma legal que ha establecido el legislador?

1.5. Justificación de la investigación

El actual escenario tributario en nuestro país, ha generado una gran incertidumbre respecto de qué ocurrirá, por ejemplo, con las utilidades acumuladas por las empresas hasta el 31 de diciembre del 2016, motivo por el cual resulta de vital importancia conocer las opciones que tendrá el contribuyente una vez entradas en vigencia las modificaciones incorporadas por la Ley N° 20.780 del 2014 y su posterior modificación Ley N° 20.899 del 2016.

Es necesario considerar que los contribuyentes deberán optar por una de las opciones que propone el sistema, y consideramos que para efectuar una correcta elección de este sistema de tributación, será necesario en primera instancia conocer cómo funcionaba el sistema en base a retiros o distribuciones anterior a la reforma, y posterior a la misma, de manera de efectuar una comparación objetiva, que permita optimizar la carga tributaria de la empresas y sus dueños. Es por ello que este trabajo pretende en primera instancia contextualizar de manera teórica y práctica las opciones que podrá ejercer el contribuyente, cuando la Ley así o determine, de manera que su decisión se efectúe parcialmente informada.

1.5. Factibilidad o Viabilidad

La viabilidad de la presente tesis, se encuentra dada principalmente en su análisis práctico de la normativa legal contenida en la Ley sobre Impuesto a la Renta, principalmente en su artículo 14, además de las instrucciones impartidas por el Servicio de Impuestos Internos.

Como complemento de esto, se presentarán casos prácticos de las normas antes indicadas con la finalidad de permitir al lector tener visión práctica de los temas abordados.

Durante el desarrollo del presente trabajo, no fue necesaria la implementación de recursos financieros o materiales, tan solo el conocimiento de las normas legales y técnica en materias tributarias.

1.6 Delimitación Temporal y Espacial

La presente investigación comprenderá las normas legales vigentes contenidas en la Ley de la Renta al mes de noviembre del 2016.

2. MARCO TEÓRICO

2.1. Análisis del sistema tributario chileno²

Nuestro sistema tributario está compuesto por un conjunto de normas impositivas, relacionadas entre sí e integradas por los siguientes elementos:

- a. Impuestos vigentes,
- b. Normas administrativas, procesales y penales,
- c. Una administración tributaria encargada de fiscalizar la aplicación correcta de las normas legales.

Las funciones de un Sistema Tributario se pueden resumir en:

- Función Fiscal: Es aquella encargada de suministrar al Estado los recursos necesarios para financiar el gasto público.
- Función Económica: Se relaciona con medidas que el Estado desarrolla para proteger la actividad económica del país. Ejemplo: proteger a la industria nacional estableciendo impuestos a las importaciones de productos o insumos necesarios para la producción nacional. Fomentar las exportaciones mediante la devolución de algunos impuestos. Atraer Capitales extranjeros para promover el desarrollo nacional, mediante un trato tributario atractivo.
- Función Social: Es la redistribución que hace el Estado de sus ingresos, repartiéndolos de manera equitativa.

Ahora bien, un sistema tributario desde un punto de vista económico, es aquel que cumple con los siguientes requisitos:

- Equidad: La carga tributaria esté distribuida con igualdad o justicia entre los miembros de un país, que cada contribuyente pague una parte justa.

² Para el análisis de este punto, se tomaron los conceptos contenidos en el libro Tipos de Sistema Tributario y Principio de Tributación, del Profesor José Yáñez H. Año 1987.

- Minimizar la carga excesiva de los impuestos: Los impuestos escogidos deben minimizar las distorsiones en las decisiones tomadas en mercados eficientes. El ideal es que fuesen neutrales, es decir, que no las afecten.
- Simplicidad: Los impuestos deben ser establecidos de forma que sean entendidos fácilmente por los contribuyentes.
- Minimizar los costos de administrar, entender y hacer cambiar el sistema tributario: Reducir al mínimo posible, compatible con la obtención de los otros requisitos, los gastos en recaudar y fiscalizar los impuestos, los gastos de los contribuyentes en declarar y pagar los impuestos, mantener información y registros contables, emplear profesionales expertos en materias tributarias.

Es importante detenerse en el requisito de la equidad, donde se ha expresado que el tratamiento equitativo o igualitario de los contribuyentes por el sistema tributario es un principio sobre el cual existe unanimidad, tienen aceptación universal e incluso está consagrado en la Constitución Política del Estado.

La equidad o justicia tributaria es la virtud que inclina a distribuir la carga que imponen los tributos entre los contribuyentes de acuerdo a lo que corresponde a cada uno. La igualdad tributaria es la correspondencia que debe existir entre el pago de impuestos y las consecuencias positivas – beneficio o negativas – capacidad de pago para el contribuyente.

En la Constitución Política de la República de Chile de 1980, en su número 20 del artículo 19, establece que, “La igual repartición de los tributos en proporción a las rentas o en la progresión o forma que fije la ley, y la igual repartición de las demás cargas públicas”. Agrega en el inciso segundo, “En ningún caso la ley podrá establecer tributos manifiestamente desproporcionados o injustos”. Inciso tercero “Los tributos que se recauden, cualquiera que sea su naturaleza, ingresarán al patrimonio de la Nación y no podrán estar afectos a un destino determinado”.

Finalmente dice, “Sin embargo, la ley podrá autorizar que determinados tributos puedan estar afectados a fines propios de la defensa nacional. Asimismo, podrá autorizar que los que gravan actividades o bienes que tengan una clara identificación regional o local pueden ser aplicados, dentro de los marcos que la misma ley señale, por las autoridades regionales o comunales para el financiamiento de obras de desarrollo;”.

2.2. Impuestos que afectan a las rentas del capital

Respecto de los impuestos que afectan a las rentas de capital, en nuestro sistema tributario mantenemos los siguientes:

- a. Impuesto de Primera Categoría: Es un tributo que se aplica a las actividades del capital clasificadas en el artículo 20 de la Ley Sobre Impuesto a la Renta, tales como actividades industriales, comerciales, agrícolas, prestaciones de servicios, extractivas, entre otras. En el citado cuerpo legal, Título II en concordancia del artículo 14, comprende impuesto cedular por categoría, la primera de ellas está referida a la Primera Categoría que comprende las rentas del capital y de las empresas comerciales, industriales, mineras y otras, estableciendo en su artículo 20, un impuesto de 25% (Ley N° 20.780) que podrá ser imputado a los Impuestos Global Complementario y Adicional de acuerdo con las normas de los artículos 56, N° 3 y 63, del mencionado cuerpo legal.

- b. Impuestos que toman el carácter de único: El cual mantiene diversas variantes:
 - i. Impuesto Único de Primera Categoría vigente al 31 de Diciembre del 2016: Es un tributo de carácter único a la renta, que afecta a las personas, tanto naturales como jurídicas que obtengan un mayor valor en las enajenaciones o rentas del capital que se describen en el inciso tercero del N°8 artículo 17 de la Ley de la Renta, cumpliendo para ello ciertos requisitos, de origen de fuente chilena, la tasa de impuesto corresponde a la de primera categoría vigente y es de declaración anual, de acuerdo al artículo 65 y 69 N° 3, del referido cuerpo legal.

 - ii. Impuesto Único del inciso Primero del Artículo 21: Es un tributo de carácter único a la renta, que afecta a sociedades anónimas, los contribuyentes del número 1, del artículo 58, los empresarios individuales, comunidades y sociedades de personas, que declaren sus rentas efectivas de acuerdo a un balance general según contabilidad completa, que deban declarar y pagar conforme a los artículos 65, número 1, y 69, de la Ley de Impuesto a la Renta, un impuesto único de 40%,³ tasa que se mantendrá vigente desde el 01 de enero del 2017, la cual no tendrá el

³ Cabe señalar que este impuesto se verá incrementado en un 10% para los contribuyentes de Impuesto Global Complementario o Impuesto Adicional, en la medida que este gasto rechazado sea atribuible a uno de los dueños de la sociedad, según lo señalado en el inciso N°5 del artículo 21 de la LIR.

carácter de impuesto de categoría y cuyo hecho gravado está constituido por los gastos rechazados, se describen en el propio cuerpo legal del artículo 21, en referencia.

- iii. Impuesto Único Artículo 38 bis: Es un impuesto de carácter único de la Ley de la Renta, que dice relación con la forma de determinar las rentas o cantidades que deben considerarse retiradas al término de giro; la parte de las rentas o cantidades señaladas que no se afectan con el Impuesto Único de 35%; los períodos que deben considerarse en el cálculo de la tasa promedio de las tasas más altas del Impuesto Global Complementario que hayan afectado al empresario, socio, comunero o accionista que opte por reliquidar el Impuesto Único de 35%; y el valor de costo para fines tributarios que corresponde a los bienes que se adjudiquen los dueños, comuneros, socios o accionistas de las empresas que terminan su giro

2.3. Determinación de la Tributación de las Rentas

En nuestro sistema tributario, la tributación de las rentas se encuentra enmarcada principalmente en lo establecido en el artículo 14 de la Ley de la Renta el cual a contar del 01 de Enero del 2017, entra en vigencia la norma permanente que presenta una de más modificaciones más sustanciales respecto de tributación a las cuales quedan sometidos los dueños de la empresa respecto de los impuestos personales.

3. MARCO METODOLÓGICO.

3.1. Tipo de estudio

El presente trabajo de investigación estará basado en un estudio exploratorio, descriptivo, en tal sentido se analizarán las normas legales contenidas en la Ley de la Renta, que relacionadas con los artículos 14 y 14 Ter de la Ley de la Renta y las modificaciones que estas sufrieron producto de la promulgación de la Ley N° 20.780 del 2014 y su posterior simplificación, incorporada en la Ley 20.988 del 2016.

Además de ello se analizará el impacto que tendrá la aplicación de estas normas en las rentas acumuladas en el Fondo de Utilidades Tributables y su posterior traspaso a los nuevos registros originados producto de los nuevos regímenes de tributación a que deben optar los contribuyentes de impuestos de primera categoría según contabilidad completa.

Finalmente se analizarán casos prácticos, para cada caso revisado, con la finalidad de abarcan de manera más dinámica los cambios que involucran la aplicación de estos nuevos regímenes, las implicancias a nivel de pago de impuestos que se tendrá al optar por uno u otro sistema, entre otras consideraciones que serán explicadas y detalladas a lo largo del desarrollo de los ejercicios propuestos para cada tema.

3.2. Definiciones operacionales

El ámbito operacional de la presente investigación está sustentado por las normas legales contenidas en el artículo 14 de la Ley de la Renta vigente al 01 de Enero del 2016 y normas transitorias de la Ley N° 20.780 sus modificaciones por la Ley N°20.899 y su aplicación por parte de los contribuyentes.

3.3. Variables

Para el desarrollo del presente trabajo se investigarán las siguientes variables:

- Variables dependientes: Las normas legales contenidas en el artículo 14 de la Ley de la Renta.

- Variable independiente: Circulares y Jurisprudencias emitidas por el Servicio de Impuestos Internos, relacionadas al tema en análisis.

3.4. Hipótesis

La hipótesis sobre la cual se realizará la investigación establece que “Aún existen ambigüedades respecto a la forma en que se deben llevar los nuevos registros establecidos en el artículo 14 de la LIR, con vigencia a contar del 1 de enero del 2017, en conjunto con el saldo de utilidades acumuladas o retenidas en el Fondo de Utilidades Tributables que puedan tener las empresas al entrar en vigencia la norma.”

3. 5. Tipo de diseño

Para efectos de esta investigación se utilizará el tipo de diseño no experimental transversal, por cuanto se analizarán las normas tributarias contenidas en la Ley de la Renta e instrucciones impartidas por el Servicios de Impuestos Internos, relacionadas con el artículo 14 de Ley de Impuesto a La Renta.

3.6. Análisis de datos

Para la presente investigación se efectúa al momento de la revisión y análisis documental, trabajada en el marco teórico; de la presentación de los casos prácticos de cada una de las normas legales ya comentadas.

Finalmente se obtendrán conclusiones en forma particular de cada sub variable, dando con ello un análisis más consistente de las variables en estudio.

CAPÍTULO SEGUNDO

**HISTORIA DE LA TRIBUTACIÓN DE LAS UTILIDADES EN NUESTRO SISTEMA
TRIBUTARIO**

1. CONSIDERACIONES PRELIMINARES.

Antes de efectuar un análisis relativo al nacimiento del Fondo de Utilidades Tributables, en adelante FUT, es necesario recordar que el sistema tributario vigente hasta 1980, relacionado con empresas de Primera Categoría que determinaban su renta efectiva mediante contabilidad completa, mantenía dos principios, los cuales no eran aplicados de manera uniforme, siendo necesario destacar que:

Existían Rentas Devengadas, la cual gravaba a los contribuyentes que fuese empresarios individuales, sociedades de personas, comunidades, siempre que no fueran sociedades anónimas, con los Impuestos de Primera Categoría, (cuando se trataba de la empresa generadora de la renta) y a los propietarios de la empresa con Impuestos Global Complementario o Adicional, en base a la renta devengada. Esto quiere decir que para este tipo de contribuyentes, se consideraba el conjunto de las rentas que le correspondían en su respectiva empresa, sociedad o comunidad, con independencia absoluta del hecho de que tales rentas hubiesen ingresado o no a su patrimonio personal o permanecieran reinvertidas en la respectiva empresa.

También era posible observar que los accionistas de sociedades anónimas abiertas o cerradas y los socios de sociedades en comanditas por acciones, mantenían una tributación de sus rentas en base a Rentas Percibidas o Distribuidas, lo cual consistía en que incluirían únicamente en su base imponible de Impuesto Global Complementario, sólo las sumas percibidas en calidad de dividendos, dándose como crédito el tributo correspondiente a la Tasa Adicional establecida en el ex artículo 21 de la Ley sobre Impuesto a la Renta vigente hasta el 31 de diciembre del 1983.⁴

Cabe señalar que durante este período el país se encontraba en un estado de recesión económica, lo que generaba un escaso ahorro a nivel personal y empresarial. A causa del inestable escenario económico que se mantenía Chile y el mundo, es que con fecha 01 de Enero del 1984 se promulga la Ley N° 18.293, la que mantenía como objetivos principales desgravar las rentas en la medida que éstas no sean retiradas de la empresa, considerando como principios fundamentales el Incentivo al Ahorro e Incentivar la Inversión.

⁴ En relación a las sociedades anónimas y en comandita por acciones, es necesario mencionar que se aplicaba un tributo especial denominado Tasa Adicional del Artículo 21° LIR, que actuaba como un anticipo de los Impuestos Global Complementario o Adicional, cuando la Sociedad Anónima efectuaba una distribución real y efectiva de utilidades.

Como consecuencia esta reforma se basó en un sistema de tipo integrado, cuya principal característica sería que los impuestos recaerían sobre las personas afectas a impuestos finales (Global Complementario o Adicional), siendo el impuesto pagado por las empresas tan sólo un adelanto del pago de impuesto que deberían efectuar sus dueños.

Por lo tanto, el impuesto a las empresas tendría como base las utilidades devengadas y el impuesto pagado por los dueños de estas, sería pagado sobre utilidades percibidas, de esta manera se readecuaría la estructura financiera de las empresas, de manera que se les permitiría una mayor capacidad de ahorro e inversión basada en evitar el gravamen de los retiros que no fuesen “Retirados” de la empresa, de manera de inmovilizar las inversiones, contemplando además la posibilidad de reinvertir dichas utilidades no retiradas en otras empresas.

En consecuencia, los contribuyentes que obtuviesen rentas de Primera Categoría deberían regirse por lo establecido en el Artículo 14 de la Ley de Impuesto a la Renta vigente en esa época, estableciéndose que:

1. Si el contribuyente determina impuesto en primera categoría, por medio de rentas efectivas determinadas mediante Contabilidad Completa, y Balance General, se encontrará clasificado en la letra A) del Artículo 14, significando que este se afectará con Impuesto de Primera Categoría sobre base devengada y con Impuesto Global Complementario o Impuesto Adicional sobre base retirada o distribuida.
2. Cabe señalar que este artículo 14 en su letra B), N°1, estableció además que si el contribuyente determinaba rentas efectivas pero a través de contabilidad simplificada o sin contabilidad completa, tanto para Impuestos de Primera Categoría como Global Complementario o Adicional, sus impuestos se determinarían y pagarían el término del ejercicio, sobre base devengadas.
3. Finalmente el artículo 14 Letra B) N° 2, señalaba que el contribuyente determinaba sus impuestos en base a rentas presuntas, tanto el Impuesto de Primera Categoría como los Impuestos Global Complementario o Adicional, debían pagarse en la misma oportunidad en que fueron estas determinadas.

Este nuevo sistema tributario, se tradujo entonces en postergar la tributación de los impuestos de los dueños, siendo esto aplicable para aquellos contribuyentes que cumplieran los siguientes requisitos copulativos:

- i. Que desarrollaran actividades clasificadas en Primera Categoría, de acuerdo a la Ley de Impuesto a la Renta.
- ii. Que declararan renta efectiva en base a contabilidad completa, mediante balance general.

Cabe señalar que no fue la promulgación de la Ley la que creo el registro FUT, sino que fue el Servicio de Impuestos Internos, el que debido a la necesidad de establecer criterio uniforme en la confección de registro y la información mínima que este debía contener, emitió la Resolución Exenta N° 891, del 28 de Marzo de 1985, en la cual este, establece la obligatoriedad del registro para las empresas de Primera Categoría que determinen su renta efectiva en base a contabilidad completa, el nombre que recibió este registro fue “Registro de Renta Líquida Imponible y Fondo de Utilidades Tributables”.

El 04 de Enero de 1986, se publica en el Diario Oficial la Ley N° 18.489, el concepto de “Utilidades Devengadas” naciendo de esta forma el concepto de FUT Devengado, el cual incorpora en el Artículo 14 A) número 1 letra a) inciso segundo de la Ley de Impuesto a la Renta, que *“Cuando los retiros excedan el fondo de utilidades tributables, para los efectos de la aplicación de los impuestos señalados, se considerarán dentro de éste las rentas devengadas por la o las sociedades de personas en que participe la empresa desde la que se efectúa el retiro”*. Dicho de otra manera, las empresas que mantengan participación en otras sociedades, deberán considerar en la imputación de sus retiros, las utilidades tributables que mantienen disponibles aquellas empresas en las cuales tienen dicha participación.

La Ley N° 18.775, promulgada el 14 de Enero de 1989, crea un nuevo sistema de tributación especial denominado como ensayo del Artículo 14 Bis de la LIR, el cual consiste en gravar con los impuestos de Primera Categoría sólo aquellas utilidades que fueron retiradas o distribuidas, a contar del año de publicación de la misma. Dando origen a que las utilidades no retiradas en este período no tendrán derecho al crédito por Impuesto de Primera Categoría, por lo que con esta modificación se eliminó el FUT devengado para dicho año.

Durante el año 1990, se emite la Ley N° 19.885, elimina el sistema tributario anterior, volviéndose al régimen de Primera Categoría sobre base devengada, incorporándose nuevamente el FUT Devengado, estableciéndose de esta manera, un tratamiento particular para los retiros en exceso a las utilidades tributables mantenidas en el registro FUT.

Posteriormente, en 1991 el Servicio de Impuestos Internos emite la Resolución Exenta N° 2.154, en la que se efectuó una actualización de las instrucciones impartidas hasta ese momento, para elaborar el registro FUT.

Para el año 1998, se hace necesario incorporar modificaciones relacionadas a las reinversiones de utilidades en acciones de pago de sociedades anónimas abiertas, regulando de esta manera, que dichas reinversiones no sean incorporados el registro FUT, con esto se logra evitar el foco evasivo originado por las sociedades cuyos fondos percibidos por acciones de pago fueron financiadas por inversionistas, con los retiros provenientes de otras empresas, utilidades que dado su condición de reinversión no habían tributado con impuestos finales. De esta manera con la Ley N° 19.578, se da origen al nacimiento del Fondo de Utilidades Reinvertidas FUR.

Con la publicación de la Ley N° 19.738, del 19 de Julio del 2001, se incorporan una serie de restricciones a la Ley de la Renta, relacionadas con la imputación de las Pérdidas Tributarias, contenidas en el artículo 31 N° 3, con el fin de igualar los regímenes tributarios aplicados a las reinversiones de utilidades en adquisición de acciones de pago de sociedades anónimas ya sean abiertas o cerradas.

Por otro lado, se efectuó la modificación del artículo 31 N° 5 de la LIR en el cual se crea el registro "Fondo de Utilidades Financieras" FUF, el cual tiene por objeto, atacar erosiones tributarias producidas por empresas con grandes volúmenes de activo fijo. De esta manera se hacen tributables el retiro o distribución de las utilidad financiera generadas por la aplicación de régimen de depreciación acelerada, como una utilidad sin crédito.

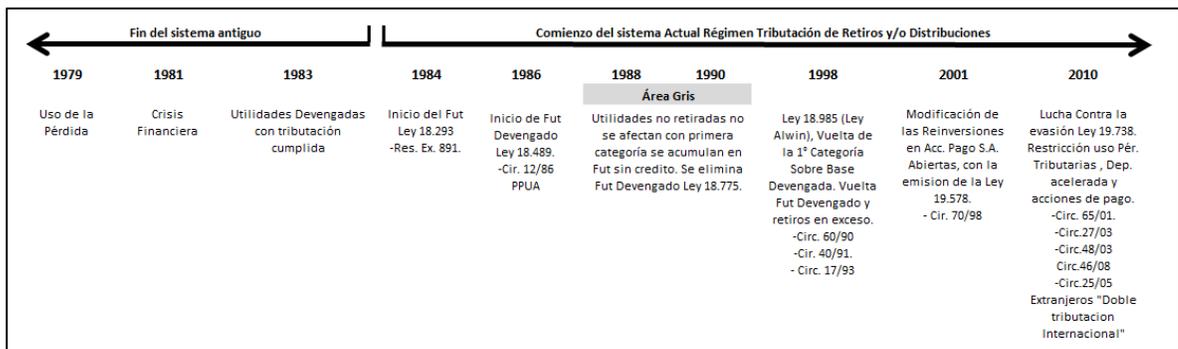
La Ley N° 19.753 del 28 de Septiembre del 2001, incorpora modificaciones al Artículo 20 de la LIR, en relación a la gradualidad de la tasa de Impuesto de Primera Categoría de un 15% a un 17%.

Mismo caso ocurre con la Ley N° 20.455 del 31 de Julio del 2010, la cual, considera un aumento transitorio del Impuesto de Primera Categoría, considerando las necesidades de dinero en arcas fiscales para hacer frente a los diversos daños ocasionado por el terremoto del 27 de febrero del mismo año. Esta alza consideraba un alza para el año 2011, de 20% la cual a fines del 2013, debía regresar al 17%.

Finalmente, la publicación de la Ley N° 20.630 del 27 de Diciembre del 2012, incorpora un nuevo aumento de definitivo del Impuesto de Primera Categoría, para el año 2012, de un 20%. Además incluía la modificación del artículo 21 de la Ley de Impuesto a la Renta, en relación a los gastos rechazados, considerando que todas las partidas que dan cuenta del artículo 21, no serán deducidas de la misma empresa en el registro FUT, de manera que se eliminan el crédito atribuido a los gastos rechazados. Cabe señalar que en el caso de gastos rechazados atribuibles a los socios, se aplicará una tasa adicional del 10% sobre el Impuesto Global Complementario o Impuesto Adicional que debiese pagar el contribuyente beneficiario, norma de castigo, que busca controlar el uso indebido de gastos por parte de la empresa.

De acuerdo a lo indicado en párrafos anteriores, podemos encontrar en Chile, empresas que han pasado por los diferentes cambios de normativa tributaria que ha tenido nuestro sistema, por lo que podemos encontrar utilidades acumuladas con diferentes tasas de crédito de impuesto de primera categoría y utilidades que no han cumplido su tributación final, lo que sin duda generará efectos al aplicar las nueva normativa tributaria a partir del 01 de enero de 2017.

Tabla N° 1: Mapa de Tiempo FUT.



Fuente: Libro FUT, *Fondo de Utilidades Tributables*, Profesor Luis Catrilef.

1.2. Caso Práctico sobre Determinación de FUT histórico, al 31 de Diciembre del 2014, con aplicación de Norma Transitoria de la LIR.

A continuación se detallan los antecedentes necesarios para determinar la tributación de un contribuyente acogido a contabilidad completa, con renta efectiva:

Detalles preliminares del contribuyente:

Empresa : Alberto Lillo Lillo, Empresario Individual
 Giro : Comercio
 Año Comercial : 2014
 Domicilio : Santiago
 Inicio Actividades : 02 Enero del 2014

Por el año comercial 2014, informa los siguientes antecedentes Contables y Tributarios:

- i. Determinación de la R.L. Imponible de 1ª Categoría al 31.12.2014, de acuerdo a la mecánica establecida en los artículos: 21, 29 al 33 de la LIR :

	Resultado del Ejercicio según Balance al 31-12-2014	\$ 18.300.000
	<u>Se agregan:</u>	
1.	Multas e intereses por Impuesto de retención, pagados y reajustados	120.000
2.	Depreciación del automóvil	213.000
3.	Ajuste Costo de venta-2014	1.420.000
4.	Donación al Club Deportivo de la Comuna, pagada y reajustada	500.000
5.	Gastos no acreditados con documentación de respaldo, pagados y reajustados	260.000
6.	Provisión de Impuesto Renta A.T. 2015	4.293.835
7.	Gastos relacionados con la explotación de un bien raíz amparado en la normativa del D.F.L. 2 de 1959	300.000

<u>Deducciones:</u>		
1.	Dividendo percibido S.A. abierta chilena, percibido 20-06-2014, valor histórico, con derecho a crédito e incremento por impuesto de Primera Categoría tasa de 21 %, afecto a Impuesto Global Complementario	(1.700.000)
2.	Ingresos por arriendos D.F.L. 2 de 1959	(2.500.000)
	Deducciones Artículo 21 Incisos 1 y/ó 3°	
4.	Donación al Club Deportivo de la Comuna, pagada y reajustada	(500.000)
5.	Gastos no acreditados con documentación de respaldo, pagados y reajustados	<u>(260.000)</u>
=	SUBTOTAL R.L.I DE 1° CATEGORIA AL 31.12.2014	\$ 20.446.835

ii. En las cuentas del Activo al 31-12-2014, se registran entre otros los siguientes:

1.	Crédito artículo 33 bis	250.000
2.	Crédito Sence	260.000
3.	Pagos Provisionales Mensuales	3.800.000

iii. Durante el año 2014, efectuó retiros Actualizados, por los siguientes conceptos:

1.	Retiro , día 03-08-2014	9.000.000
2.	Retiro destinado a la Re Inversión , el día 09-05-2014	5.000.000

iv. Remanente de F.U.T. y FUNT al 31-12-2013 es de \$ 0.

v. Durante el año 2014, explotó en calidad de propietario, un Bien Raíz Agrícola ubicado en la Novena Región, avalúo fiscal al 01-01-2015 es de \$ 30.000.000.

vi. Por otra parte, informa que canceló contribuciones de bienes raíces por dicho bien, actualizadas al 31-12-2014, es de \$ 400.000.

Desarrollo:

a. Confección del Registro FUT al 31-12-2015.

Nº	Detalle	FUT	Utilidad Neta con Derecho a Crédito		Impto.1º Categoría	Crédito 1º Con derecho a devolución	Incremento 1º Categoría
			Devolución	Sin devolución			
1	Remanente 2013 Reajuste Remanente reajustado al 31-12-2014						
2	Renta Líquida Imponible -2014 Menos: G.R.	20.446.835	16.152.999		4.293.835	4.293.835	4.293.835
a)	Multas e intereses	- 120.000	-120.000			-31.898	-31.898
7	Dividendos percibidos, crédito tasa 21%	1.700.000	1.700.000			451.897	451.897
8	Rentas presuntas, propias	3.000.000	3.000.000			230.000	
=	Sub total Menos	25.026.835	20.732.999		4.293.835	4.943.834	4.713.834
9	Rentas presuntas	-3.000.000	-3.000.000			-230.000	
=	Saldo ingreso FUT	22.026.835	17.732.999		4.293.835	4.713.834	4.713.834
10	Retiros Reinversión al 09-05-2014 Retiros al 03-08-2014	- 5.000.000 -9.000.000	-5.000.000 -9.000.000			-1.329.110 - 2.392.398	-1.329.110 - 2.392.398
=	Remanente de FUT ejercicio Sgte.	8.026.835	3.732.999		4.293.835	992.326	\$ 992.326

Nº	Detalle	FUNT	Renta Exenta	Ingresos No Rentas
1.	Remanente			
2.	Ingresos no renta D.F.L. N° 2	2.500.000		2.500.000
3.	Gastos de ingresos no renta	-300.000		-300.000
4.	Pago Contribuciones de bs. Raíces -2014	- 400.000		-400.000
=	Remanente de FUNT ejercicio Sgte.	1.800.000		1.800.000

b. Confección de Recuadro N° 6, del Formulario 22 A.T. 2016.

RECUADRO N° 6 FORMULARIO N° 22 A.T. 2016			
Saldo rentas e ingresos al 31.12.83	224		
Remanente FUT ejercicio anterior con crédito con derecho a devolución	774		+
Remanente FUT ejercicio anterior con crédito sin derecho a devolución	931		+
Remanente FUT ejercicio anterior sin crédito	775		+
FUT afectado con el Impuesto Sustitutivo.	979		-
Saldo negativo ejercicio anterior	284		-
R.L.I. 1ª Categoría del ejercicio	225	20.446.835	+
Crédito Total Disponible por Impuestos Extranjeros	932		-
Rentas Exentas de Impuesto de Primera Categoría (Art. 14 quáter y Art. 40 N° 7).	883		+
Pérdida Tributaria 1ª Categoría del ejercicio	229		-
Gastos Rechazados no gravados con la tributación del Art.21	624	120.000	-
Inversiones recibidas en el ejercicio en el caso de empresario individual(Art.14)	227		+
Diferencia entre depreciación acelerada y normal	776		+
Divid. y retiros recibidos, particip, en contab.simplif. y otras provenientes de otras empresas	777	1.700.000	+
Reposición Pérdida Tributaria	782		+
Rentas presuntas o participación en rentas presuntas	835	3.000.000	+
Otras Partidas que se agregan	791		+
Otras Partidas que se deducen	933		-
Saldo FUT traspasado a sociedad que nace por división	889		-
Partidas que se deducen (Rentas presuntas,etc.)	275	3.000.000	-
Retiros o Distrib. Imputados al FUT en el ejercicio	226	14.000.000	-
Remanente FUT para el Ejerc. Sgte., con crédito con derecho a devolución	231	3.733.000	=
Remanente FUT para el Ejerc. Sgte., con crédito sin derecho a devolución	934	4.293.835	=
Remanente FUT para el Ejerc. Sgte., sin crédito	318		=
Saldo negativo para el ejercicio siguiente	232		=
Remanente Crédito Impto 1ª Categ. ejercicio anterior con derecho a devolución	625		+
Remanente Crédito Impto 1ª Categ. ejercicio anterior sin derecho a devolución	935		+
Crédito Impto. 1ª Categ. del Ejercicio con derecho a devolución	626	4.975.732	+
Crédito Impto. 1ª Categ. del Ejercicio sin derecho a devolución	939		+
Crédito Impto. 1ª Categ. informado en el ejercicio con derecho a devolución	627	3.983.406	-
Crédito Impto. 1º Categ. informado en el ejercicio sin derecho a devolución	904		-
Remanente Crédito Impuesto 1º Categ. ejercicio siguiente con derecho a devolución	838	992.326	=
Remanente Crédito Impuesto 1º Categ. ejercicio siguiente sin derecho a devolución	936		=
Crédito por Impuestos Externos Informado en el Ejercicio	937		=
Saldo acumulado por diferencia entre depreciación acelerada y normal (Art 31 N°5 LIR)	845		
Remanente FUNT ejercicio anterior	818		+
Saldo Negativo FUNT ejercicio anterior	842		-
FUNT generado por FUT afectado con el de Impuesto Sustitutivo.	980		+
Impuesto Sustitutivo que afecto al FUT Histórico.	981		-
FUNT positivo generado en el ejercicio	819	1.800.000	+
FUNT negativo generado en el ejercicio	837		-

Retiros o Distrib. Imputados al FUNT en el ejercicio	820		-
Remanente FUNT para el ejercicio siguiente	228	1.800.000	=
Saldo Negativo FUNT para el ejercicio siguiente	840		=
Dividendos y/o retiros afectos no imputados al FUT	836		
Remanente FUR para el ejercicio siguiente.	982		
Exceso de retiros determinado al 31-12-2014 para el ejercicios siguientes	320		
Devoluciones de Capital, según N°7 Art. 17.	983		

1.3. Caso práctico sobre Determinación de FUT, al 31 de Diciembre del 2015, con aplicación de Norma Transitoria de la LIR.

Por el año comercial 2015, informa los siguientes antecedentes Contables - Tributarios:

- i. Determinación de la RLI de 1ª Categoría al 31.12.2015, de acuerdo a la mecánica establecida en los artículos 21 y 29 al 33 de la LIR :

*	Resultado del Ejercicio según Balance al 31-12-2015	25.000.000
	<u>Se agregan:</u>	
1.	Gastos de Automóvil, pagados y reajustados	220.000
2.	Depreciación de automóvil	265.000
3.	Ajuste corrección monetaria Financiera – Tributaria- año 2015	600.000
4.	Donación al Cuerpo de Bomberos de la comuna, pagada y reajustada (05/08/2015)	2.500.000
5.	Gastos no acreditados con documentación de respaldo, pagados y reajustado	130.000
6.	Provisión de impuesto renta A.T. 2016	5.300.000
7.	Gastos relacionados con la explotación del D.F.L.N° 2-1959	1.700.000
	<u>Deducciones:</u>	
8.	Dividendo percibido S.A. Chilena, abierta de fecha 13-10-2015, valor histórico, con derecho a crédito e incremento por impuesto de Primera Categoría tasa de 15% Afecto a Impuesto Global Complementario	(3.400.000)
9.	Ingresos D.F.L. 2 – 1959	(3.600.000)
	Sub R.L.I. al 31-12-2015	28.715.000
	Menos deducciones artículo 21 Incisos 1° y 3°	
10	Gastos no acreditados con documentación de respaldo, pagados y reajustados	(130.000)
11	Gastos de Automóvil, pagados y reajustados	(220.000)
	Sub total	28.365.000

12	<u>Menos:</u> - Tope LGA , 5% sobre \$ 28.365.000es de \$ 1.418.250 - Donación C. Bomberos \$ 2.500.000. - Tope: (\$ 28.365.000 (-) 2.500.000) x 2% \$ 517.300 - Tope: 1,6 por mil C.P.F. \$ 80.000.000 \$ 128.000 - Donación aceptada como gasto \$ 517.300	(517.300)
	<u>Menos:</u> Deducciones inciso 1° artículo 21	
	Gasto no necesario por donación exceso \$ 2.500.000 (-) \$ 517.300	(1.982.700)
=	TOTAL R.L. IMPONIBLE DE 1° CATEGORIA AL 31.12.2015	\$ 25.865.000

ii. En las cuentas del Activo al 31-12-2015, se registran entre otros los siguientes:

1.	Crédito artículo 33 bis	145.000
2.	Crédito Sence	280.000
3.	Pagos Provisionales Mensuales	5.600.000

iii. El empresario individual durante el año 2015, efectuó retiros Actualizados por \$ 45.000.000.

iv. Para los fines del Registro F.U.T. y FUNT al 31-12-2014, deberá considerar el Remanente del Caso de 1.2., anterior.

i. En el mes de abril de 2015, procedió a cancelar el Impuesto de Primera Categoría A.T. 2015, de acuerdo al siguiente detalle :

	Impuesto según tasa, R.L.I. 2014 x 21 %	4.293.835
	<u>Imputación de créditos y otros :</u>	
1.	Artículo 33 Bis	(250.000)
2.	Pagos provisionales mensuales	(3.783.835)
3.	Crédito Sence	(260.000)

VI. Finalmente, al 31-12-2015, se determinó beneficio presunto por uso y goce de bienes del Activo Fijo de la empresa, los cuales se encontraban destinados al empresario individual Sr. Alberto Lillo \$ 900.000.

Desarrollo:

a. Confección de Registro FUT al 31-12-2015.

Nº	Detalle	FUT	Ut.Neta con derecho a crédito		Ut. Neta s/c	Impto. 1° Categoría	Crédito 1° Con derecho a devolución	Incremento 1° Categoría
			Devolución	Sin devolución				
1	Remanente 2014	8.026.835	3.733.000	0		4.293.835	992.326	992.326
	Reajuste 3,9 %	313.047	145.587	0	0	167.460	38.701	38.701
	Remanente reajustado al 31-12-2015	8.339.882	3.878.587	0	0	4.461.295	1.031.027	1.031.027
	Menos: G.R.							
a)	I.P.C. Pagado-04-2015 \$ 4.293.835 x 1,033	-4.435.532			25.763	-4.461.295		
	I. Único Inciso 1° Art. 21 \$ 266.000 x 1,033	-274.778	-274.778	0	0	0	-73.042	-73.042
	Saldo remanente de FUT	3.629.572	3.603.809	0	25.763	0	957.985	957.985
2	Reanta Líquida Imponible -2015	25.865.000	20.045.375	0	0	5.819.625	5.819.625	0
	Menos: G.R.							
7	Dividendos percibidos, crédito tasa 15%	3.400.000	3.400.000	0	0	0	599.998	599.998
	Sub total	32.894.572	27.049.184	0	25.763	5.819.625	7.377.608	1.557.983
10	Retiros							
	Total retiro \$ 45.000.000	-32.894.572	-27.049.184	0	-25.763	-5.819.625	-7.377.608	-1.557.983
	Remanente de FUT ejercicio Sgte.	0	0	0	0	0	0	0

Nº	Detalle	CONTROL FUNT	Renta Exenta	Ingresos No Rentas	Rta.Afecta I.U.P.C.	
1	Remanente	1.800.000	0	1.800.000		
	Mas reajuste 3,9%	70.200	0	70.200		
	Remanente reajustado-2015	1.870.200	0	1.870.200		
2	Ingresos no renta D.F.L. N° 2	3.600.000	0	3.600.000		
3	Gastos de ingresos no renta	-1.700.000	0	-1.700.000		
	Saldo	3.770.200	0	3.770.200		
	Menos: Ret. saldo \$ 45.000.000 -32.894.572= \$ 12.105.428	-3.770.200	0	-3.770.200		
	Remanente de FUNT ejercicio Sgte.	0	0	0		
	Retiros no imputados a FUT-FUNT					7.335.228

b. Confección de Recuadro N° 6, del Formulario 22 A.T. 2016

RECUADRO N° 6 FORMULARIO N° 22 A.T. 2016			
Saldo rentas e ingresos al 31.12.83	224		
Remanente FUT ejercicio anterior con crédito con derecho a devolución	774	3.878.587	+
Remanente FUT ejercicio anterior con crédito sin derecho a devolución	931		+
Remanente FUT ejercicio anterior sin crédito	775	4.461.295	+
FUT afectado con el Impuesto Sustitutivo.	979		-
Saldo negativo ejercicio anterior	284		-
R.L.I. 1ª Categoría del ejercicio	225	25.865.000	+
Crédito Total Disponible por Impuestos Extranjeros	932		-
Rentas Exentas de Impuesto de Primera Categoría (Art. 14 quáter y Art. 40 N° 7).	883		+
Pérdida Tributaria 1ª Categoría del ejercicio	229		-
Gastos Rechazados no gravados con la tributación del Art.21	624	4.710.310	-
Inversiones recibidas en el ejercicio en el caso de empresario individual(Art.14)	227		+
Diferencia entre depreciación acelerada y normal	776		+
Divid. y retiros recibidos, particip, en contab.simplif. y otras provenientes de otras empresas	777	3.400.000	+
Reposición Pérdida Tributaria	782		+
Rentas presuntas o participación en rentas presuntas	835		+
Otras Partidas que se agregan	791		+
Otras Partidas que se deducen	933		-
Saldo FUT traspasado a sociedad que nace por división	889		-
Partidas que se deducen (Rentas presuntas,etc.)	275		-
Retiros o Distrib. Imputados al FUT en el ejercicio	226	32.894.572	-
Remanente FUT para el Ejerc. Sgte., con crédito con derecho a devolución	231		=
Remanente FUT para el Ejerc. Sgte., con crédito sin derecho a devolución	934		=
Remanente FUT para el Ejerc. Sgte., sin crédito	318		=
Saldo negativo para el ejercicio siguiente	232		=
Remanente Crédito Impto 1ª Categ. ejercicio anterior con derecho a devolución	625	1.031.027	+
Remanente Crédito Impto 1ª Categ. ejercicio anterior sin derecho a devolución	935		+
Crédito Impto. 1ª Categ. del Ejercicio con derecho a devolución	626	6.419.623	+
Crédito Impto. 1ª Categ. del Ejercicio sin derecho a devolución	939		+
Crédito Impto. 1ª Categ. informado en el ejercicio con derecho a devolución	627	7.450.650	-
Crédito Impto. 1º Categ. informado en el ejercicio sin derecho a devolución	904		-
Remanente Crédito Impuesto 1º Categ. ejercicio siguiente con derecho a devolución	838		=
Remanente Crédito Impuesto 1º Categ. ejercicio siguiente sin derecho a devolución	936		=
Crédito por Impuestos Externos Informado en el Ejercicio	937		=
Saldo acumulado por diferencia entre depreciación acelerada y normal (Art 31 N°5 LIR)	845		
Remanente FUNT ejercicio anterior	818	1.870.200	+
Saldo Negativo FUNT ejercicio anterior	842		-
FUNT generado por FUT afectado con el de Impuesto Sustitutivo.	980		+
Impuesto Sustitutivo que afecto al FUT Histórico.	981		-
FUNT positivo generado en el ejercicio	819	1.900.000	+
FUNT negativo generado en el ejercicio	837		-

Retiros o Distrib. Imputados al FUNT en el ejercicio	820	3.770.200	-
Remanente FUNT para el ejercicio siguiente	228		=
Saldo Negativo FUNT para el ejercicio siguiente	840		=
Dividendos y/o retiros afectos no imputados al FUT	836	8.335.228	
Remanente FUR para el ejercicio siguiente.	982		
Exceso de retiros determinado al 31-12-2014 para el ejercicios siguientes	320		
Devoluciones de Capital, según N°7 Art. 17.	983		

2. MODIFICACIONES AL RÉGIMEN DEL FONDO DE UTILIDADES TRIBUTABLES (FUT), PARA LOS AÑOS 2015 Y 2016, PRODUCTO DE LA LEY Nº20.780 Y SU SIMPLIFICACIÓN.

En esta parte de este trabajo, serán abordadas las normas transitorias de las Leyes Nº 20.780, del 2014 y Nº 20.899, del 2016, con vigencia entre el año comercial 2015 y 2016 que tratan la tributación de las rentas acumuladas en el FUT, regulado en la letra A del artículo 14 de la LIR.

2.1. Modificaciones Ley Nº 20.780 y sus normas transitorias al Fondo de Utilidades Tributables (FUT)

Dentro de los últimos años, nuestro sistema tributario ha sufrido una serie de modificaciones siendo una de las más relevantes la iniciada con la promulgación de la Ley Nº 20.780 de fecha 29 de Septiembre del 2014, en el mensaje presidencial de este mismo año, la Presidenta de la República manifiesta que es necesario resolver las brechas de desigualdad existentes entre los diferentes Agentes del Estado, siendo el principal vehículo un sistema de educación más equitativo y de calidad en todos los niveles educacionales siendo para ello necesario eliminar el déficit estructural existente a la fecha e inyectar recursos que se obtendrían principalmente con la esta Reforma Tributaria, comenzando de esta manera uno de los cambios estructurales más significativos, que ha tenido el Sistema Tributario Chileno.

A continuación serán analizadas las principales modificaciones que la Ley Nº 20.780 introdujo al régimen de tributación de las utilidades tributables a partir del 1 de Enero del 2015 y en ciertos casos de manera transitoria para los años comerciales 2015 y 2016.

2.2. Régimen opcional y transitorio de pago sobre rentas acumuladas en el FUT al 31.12.2014 y retiros en exceso hasta esta fecha.

Cabe mencionar que la norma que será analizada a continuación trata de un régimen transitorio, de carácter opcional cuyo principal objetivo es que por medio del pago de un “Impuesto Sustituto” se pueda dar cumplimiento al entero en arcas fiscales del Impuesto Global Complementario o Impuesto Adicional, sobre las rentas acumuladas en el Registro FUT hasta el 31 de Diciembre del 2014, como a los saldos acumulados por Retiros en Exceso a esta misma fecha. A este régimen opcional pueden acogerse todos aquellos contribuyentes que se encuentren obligados a tributar en base a renta efectiva determinada por medio de un Balance General según contabilidad completa y que cumplan con una serie de requisitos indicados para cada caso, sin distinción de la calidad jurídica de los contribuyentes, pudiendo ser estos empresarios individuales, empresario individuales de responsabilidad limitada, sociedades de personas y sociedades anónimas.

El período durante el cual podía ejercerse dicha opción era solamente durante el año comercial 2014, puesto que una vez finalizado dicho año caducaría la opción de estos contribuyentes a optar por este régimen sustitutivo. Cabe hacer presente que con la pon de la Ley N° 20.899, del 2016, este plazo fatal es ampliado hasta el 30 de abril del 2017, siendo necesario señalar al igual que el plazo establecido en la Ley N° 20.780 una vez ejercida la opción, mantendrá el carácter irrevocable.

Para el desarrollo de este estudio, la motivación en el mensaje presidencial indica que lo que se está buscando con la reforma tributaria es resolver las brechas de desigualdad existentes el día de hoy, avanzar en la educación más equitativa y de calidad en todos los niveles educacionales y eliminar el déficit estructural que actualmente tiene las cuentas fiscales de la nación. “quienes tengan más, aporten más, de forma que la estructura tributara disminuya la brecha entre ricos y pobres”⁵.

Se analizarán la norma transitoria y su impuesto sustitutivo de la siguiente manera:

- Sobre rentas acumuladas en el FUT al 31.12.2014.
- Sobre los retiros en exceso que se mantengan al 31.12.2014.

⁵ Mensaje Presidencial 21 de Mayo del 2014, emitido por la Presidenta Michelle Bachelet Jeria.

2.3. Impuesto Sustitutivo sobre rentas acumuladas en el registro FUT, al 31.12.2014.

La normativa señala que los contribuyentes que tengan un saldo de FUT positivo acumulado al 31.12.2014, podrán optar durante el año comercial 2015 a aplicar un Impuesto Sustitutivo que tendrá una tasa general de 32%o una tasa opcional especial variable, la cual será aplicada en algunos casos particulares.

Independiente de la tasa a aplicar los contribuyentes que quieran optar por esta alternativa, deberán reunir los siguientes requisitos copulativos:

1. Ser contribuyentes de Impuesto de Primera Categoría, determinada en base a contabilidad completa.
2. Haber iniciado actividades y dado el aviso respectivo, con anterioridad al 01.01.2013.
3. Mantener saldo positivo de utilidades tributables en el registro FUT, pendientes de tributación con Impuesto Global Complementario o Impuesto Adicional al 31.12.2014, es decir este saldo no puede corresponder a utilidades acumuladas en los registros FUF ni FUNT.
4. Debe ejercer la opción de someterse al régimen transitorio y opcional durante el año comercial 2015.

2.3.1. Monto máximo del registro FUT susceptible a acogerse al pago de Impuesto Sustitutivo.

Para determinar el monto máximo a acogerse a esta opción, el contribuyente debía determinar el saldo de las utilidades mantenidas en el registro FUT, dentro de las cuales no debe considerarse el Impuesto de Primera Categoría correspondiente a la Renta Líquida Imponible del Año Tributario 2015. Posteriormente debe efectuarse la rebaja de las siguientes partidas:

Reinversiones recibidas durante el año comercial 2014, en los casos que pase a formar parte del FUT, no así las recibidas durante años anteriores.

El monto promedio anual total de retiros reinvertidos, remesas o distribuciones que haya efectuado el empresario, propietario, socio, comunero o accionista durante los años comerciales 2011, 2012 y 2013 o la parte de estos que corresponda a los años de existencia efectiva de la empresa, considerándose para este promedio incluso aquellos años donde no ha tenido retiros, remesas o distribuciones.

A continuación se detallan los conceptos a considerar para determinar las utilidades afectas a impuestos finales al 31.12.2014, según el siguiente detalle:

Tabla N° 2: Monto máximo impuesto sustitutivo.

CONCEPTOS A CONSIDERAR		
1.	Saldo FUT al 31.12.2014	(+)
2.	Reinversiones recibidas en el año comercial 2014 <ul style="list-style-type: none"> ✓ Que pasen a formar parte del saldo FUT ✓ Por retiros reinvertidos y reorganizaciones 	(-) <i>(Tanto sus utilidades como créditos.)</i>
3.	Monto promedio anual de retiros/distribuciones efectivas de los años comerciales 2011, 2012 y 2013 <ul style="list-style-type: none"> ✓ Promedio de los años de existencia efectiva de la empresa ✓ Considera los saldos imputados a FUT, FUNT, FUF, Utilidades Financieras o que hayan quedado en exceso. ✓ Valores reajustados al término de cada año comercial. 	(-) <i>(Desde las más antiguas)</i>
4.	Monto Máximo a acogerse al Impuesto Sustitutivo	(=)

Fuente: Elaborado en base a Circular N°70, del Servicio de Impuestos Internos, del 31 de Diciembre del 2014.

Una vez efectuadas las depuraciones antes mencionados, será necesario determinar la Base Imponible de este impuesto, la que estará formada por el total o parte del monto del registro FUT que puede acogerse al régimen opcional, más el incremento por el Impuesto de Primera Categoría que le corresponda, conforma a lo dispuesto en los artículos 54 y 62 de la Ley de Impuesto a la Renta. Los montos antes descritos, deberán reajustarse por la variación experimentada por el Índice de Precios al Consumidor (IPC), entre el mes de Noviembre del 2014 y el mes anterior en el cual se efectuó la declaración y pago del referido impuesto. A continuación se detalla de manera esquemática la determinación de la base del impuesto sustitutivo:

Tabla N° 2: Determinación Base Imponible ISFUT

DETERMIANCIÓN DE LA BASE IMPONIBLE DEL IMPUESTO SUSTITUTIVO	
+	Monto Máximo a acogerse al Impuesto Sustitutivo
+	Incremento por Crédito de Primera Categoría correspondiente
=	Base Imponible afecta a Impuesto
<i>Cifras reajustadas por variación de IPC entre Noviembre del 2014 y mes anterior al cual se efectúa la declaración y pago del referido impuesto.</i>	

Fuente: Elaborado en base a Circular N ° 70, del Servicio de Impuestos Internos, del 31 de Diciembre del 2014

2.3.2. Tasas de Impuesto Sustitutivo

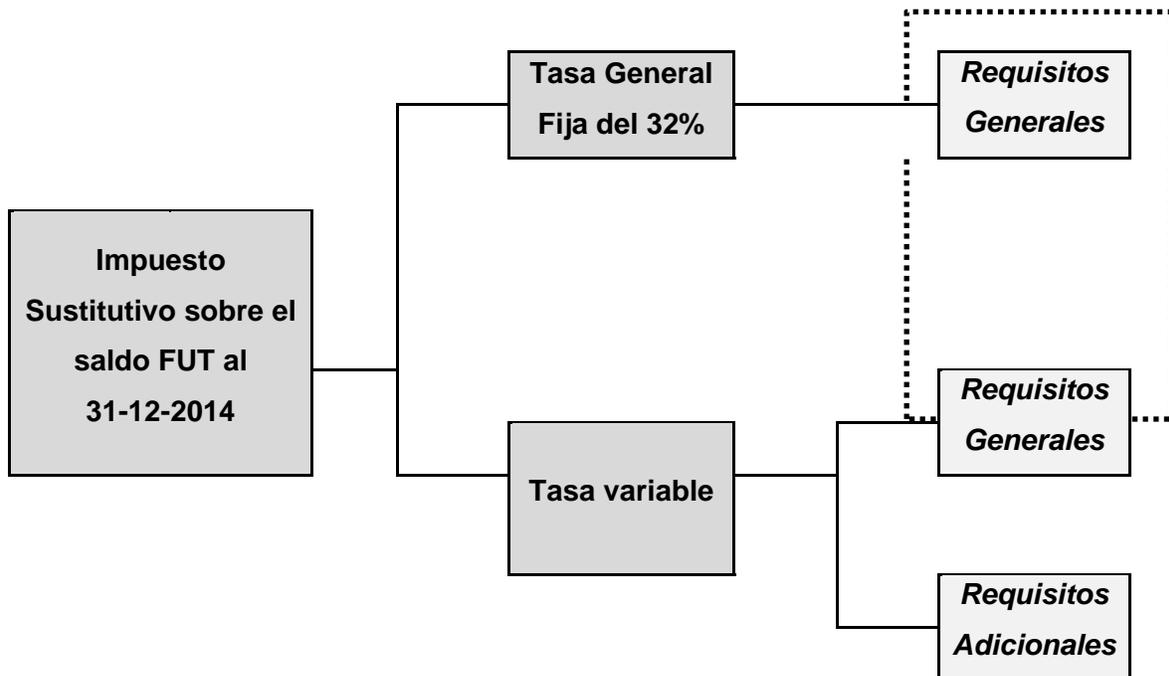
El Impuesto Sustitutivo contempla 2 tipos de tasas:

1. **Tasa General Fija del 32%:**

La aplicación de la tasa fija del 32% no impone ningún tipo de requisito adicional a los ya mencionados, como tampoco implica formular distinciones sobre la calidad del contribuyente de Primera Categoría, o de sus propietarios, comuneros, socios o accionistas, pudiendo estos últimos ser personas naturales o jurídicas, o bien estar afectas a Impuestos de Primera Categoría, Global Complementario o Adicional.

2. Tasa Especial Variable:

Esta tasa es una excepción a la regla general y puede ser aplicada única y exclusivamente aquellas empresas y sociedades que desde el 1 de Enero del 2014 y hasta la fecha de ejercicio de la opción, estén compuestas exclusivamente de personas naturales contribuyentes de Global Complementario, (Propietarios, comuneros, socios y accionistas personas naturales con domicilio o residencia en Chile.).



En cuanto a la determinación de la tasa variable, es necesario considerar la siguiente fórmula:

Tabla N° 3: Determinación de Tasa Variable ISFUT

DETERMINACION DE LA TASA VARIABLE	
TASA VARIABLE	$= \sum \left(\begin{array}{l} \% \text{ de Participación de} \\ \text{cada socio, comunero o} \\ \text{accionista} \end{array} \right) \times \left(\begin{array}{l} \text{Promedio de Tasa} \\ \text{Marginal}^6 \text{ más alta del} \\ \text{IGC de los AT 2012-} \\ \text{2013-2014} \end{array} \right)$
<p><i>Son cifras enteras, eliminando los decimales inferiores a 5 y aproximando al entero superior los decimales iguales o superiores a 5</i></p>	
<p><u>Consideraciones:</u></p> <ul style="list-style-type: none">• Puede ser Promedio Simple o Ponderado, según cómo se distribuya el % de participación.• Para el Promedio de Tasa Marginal se consideran solo los años donde estuvo afecto a impuesto.• La Base Imponible puede ser de rentas provenientes de otras empresas o bien se trate de suma como es el caso, por ejemplos afectos a impuesto como es el caso de honorarios y sueldos.	

Fuente: Elaborado en base a Circular N°70 del 31 de Diciembre del 2014 y Circular N° 17 del 13 de Abril el 2016.

En cuanto a la determinación del impuesto a pagar, esta puede ser explicada con el siguiente gráfico:

⁶ Tasa efectiva IGC= [(IGC según tabla/Base Imponible IGC)x 100]

Tabla N° 4: Determinación de Impuesto Sustitutivo a Pagar.

DETERMINACION DEL IMPUESTO A PAGAR	
Base Imponible afecta a Impuesto	X Tasa del Impuesto (Fija o Variable)
<i>= Monto de Impuesto Sustitutivo</i>	
- Crédito por Impuesto de Primera Categoría	
= Total Impuesto Sustitutivo a Declarar y Pagar	

Fuente: Elaborado en base a Circular N°70, del 31 de Diciembre del 2014 y Circular N° 17, del 13 de Abril el 2016.

2.3.4. Formas de declaración y pago Impuesto Único Sustitutivos.

Los contribuyentes que se acogen a este régimen opcional de Impuesto Sustitutivo sobre rentas acumuladas en el FUT al 31.12.2014, lo podrán hacer solamente durante el año comercial 2015 (01.01.2015 al 31.12.2015), ejerciendo su opción a través de su declaración y pago en el Formulario 50, específicamente en la Línea 69. De este modo, un mismo contribuyente podrá presentar una o más declaraciones durante el período respectivo. Además una vez ejercida la opción, esta resulta irrevocable.

2.3.5. Impuesto Único Sustitutivo del 32%, sobre retiros en exceso que se mantengan hasta el 31.12.2014.

Pueden acogerse a este Impuesto Sustitutivo, las empresas que determinan sus impuestos mediante Balance General según Contabilidad Completa, que mantuviesen excesos de retiro al 31.12.2014, siempre que dichos retiros se hubiesen efectuado con anterioridad la 31.12.2013.

Este impuesto único con tasa de 32%, sustituye al Impuesto Global Complementario o Impuesto Adicional, según corresponda, o bien al Impuesto Único del 35% establecido en el inciso primero del artículo 21 de la Ley de Impuesto a la Renta que afectaría a las sociedades anónimas que se han transformado desde una sociedad de personas que mantenían retiros en exceso pendientes de tributación.

La aplicación de este impuesto único tiene el carácter de optativo, por lo que deberán cumplirse los siguientes requisitos copulativos:

- i. Ser contribuyentes de Impuesto de Primera Categoría, determinada en base a contabilidad completa.
- ii. Haber iniciado actividades y dado el aviso respectivo, con anterioridad al 01.01.2013.
- iii. Debe ejercer la opción de someterse al régimen transitorio y opcional durante el año comercial 2015.
- iv. Mantener saldo de retiros en exceso pendientes de tributación al 31.12.2014, siempre que dichos retiros se hayan efectuado con anterioridad al 31.12.2013.

La base imponible del impuesto sustitutivo en comento, se puede graficar de la siguiente manera:

Tabla N° 5: *Determinación máximo de retiro en exceso acogido a Impuesto Sustitutivo.*

DETEMINACION DEL MONTO MÁXIMO DE RETIROS EN EXCESO SUSCEPTIBLES DE ACOGERSE AL IMPUESTO SUSTITUTIVO	
+	Saldo de retiros en exceso pendientes de tributación al 31-12-2014.
-	Retiros en exceso realizados con fecha posterior al 31-12-2013 y en adelante.
=	MONTO "MÁXIMO" QUE PUEDE ACOGERSE ESTE RÉGIMEN \$

Fuente *Elaborado en base a Circular N°70 del 31 de Diciembre del 2014 y Circular N° 17 del 13 de Abril el 2016.*

En cuanto al Impuesto Sustitutivo a pagar, este tan sólo resulta ser el producto de multiplicar la base, que puede ser la antes descrita o un monto determinado por el contribuyente, tal como se grafica a continuación:

Tabla N° 6: Determinación Base Imponible Impuesto Sustitutivo a pagar por Exceso de Retiros.

DETERMINACION DEL IMPUESTO A PAGAR		
Base Imponible afecta a Impuesto	X	Tasa Fija del 32%
= Total Impuesto Sustitutivo a Declarar y Pagar		

Fuente: *Elaborado en base a Circular N°70 del 31 de Diciembre del 2014 y Circular N° 17 del 13 de Abril el 2016.*

2.3.6. Ampliación del Régimen Opcional y transitorio de pago sobre rentas acumuladas al 31.12.2015 y/o 31.12.2016., por la Ley N° 20.899, del 8 de Febrero del 2016.

De acuerdo al artículo primero transitorio de la Ley N° 20.899, publicada en el Diario Oficial de fecha 8 de Febrero del 2016, se amplía el régimen opcional y transitorio de declaración y pago sobre el todo o parte de las rentas acumuladas en el FUT, en este caso, el 31 de diciembre del 2015 y 2016, según corresponda, por el que pueden optar las empresas comunidades o sociedades que sean contribuyentes de Impuesto de Primera Categoría obligados a declarar sobre la base de sus rentas efectivas según y contabilidad completa, que hayan iniciado actividades con anterioridad al 1 de diciembre del 2015 y cumplan los requisitos establecidos según la norma.

El pago de este impuesto deberá efectuarse en el formulario 50, durante el año comercial 2016, respecto de las rentas acumuladas en el FUT al 31.12.2015 y hasta el 30 de abril del 2017, respecto de las rentas acumuladas en el FUT al 31.12.2016.

Los requisitos para acogerse al régimen transitorio y opcional de tributación sobre utilidades tributables acumuladas en el FUT, son los que se detallan a continuación:

- i.** Ser contribuyente de Impuesto de Primera Categoría con balance general y contabilidad completa.
- ii.** Con inicio de actividades anterioridad al 1 de diciembre del 2015,
- iii.** Mantener utilidades acumuladas al 31.12.2015 o al 31.12.2016.

Cabe señalar que el Artículo Primero transitorio de la Ley N° 20.899, señala como reglas aplicables lo dispuesto del N° 1, del numeral I del artículo tercero transitorio de las disposiciones transitorias de la Ley N° 20.780, con las siguientes modificaciones:

- a.** El impuesto Sustitutivo se podrá declarar y/o pagar durante el año 2016 y/o hasta el 30 de abril del 2017.
- b.** No se considerara la rebaja promedio anual total de retiros, remesas o distribuciones que hayan efectuado los propietarios.
- c.** No se aplicará la restricción del 50% de las reinversiones.
- d.** Para aplicar la tasa variable las empresas deberán estar conformadas por contribuyentes de Impuesto Global Complementario desde el 01.12.2015 y consideraran el promedio ponderado de dicho impuesto de los últimos 3 años.
- e.** En caso de enajenación de los títulos a contar del 01.12.2015, solo podrá aplicarse de la tasa de 32%.
- f.** Las rentas gravadas podrán ser retiradas, remesadas o distribuidas en la oportunidad que se estime conveniente, con preferencia a cualquier otra suma y sin considerar las reglas de imputación.
- g.** Las rentas gravadas con el impuesto Sustitutivo durante el año comercial 2015, también podrán retirarse en la oportunidad en que se estime conveniente, no considerándose el orden de imputación alguno.

2.4. Caso Práctico sobre Impuesto Sustitutivo sobre rentas del FUT, tasa variable, Norma transitoria 2016/ Abril 2017 correspondiente a la Ley N° 20.899.

La sociedad comercial La Tesis Limitada, con inicio de actividades el 20.09.2013, le solicita a usted determinar cuál sería el escenario tributario, de ejercer la opción de pagar el impuesto sustitutivo sobre las rentas acumuladas en el FUT con tasa variable si es que cumple los requisitos, o si no la tasa general del 32%, para lo cual le proporciona los siguientes antecedentes:

1.	El remanente FUT al 31.12.2015, está compuesto por las siguientes rentas: - Utilidades netas propias 2014, con crédito de un 21% IDPC - Utilidades netas propias 2015, con crédito de un 22,5% IDPC - Impuesto de Primera Categoría (será pagado con PPM y crédito por activo fijo. - Crédito e incremento por IDPC \$17.645.570. Total	40.000.000 25.000.000 6.645.570 71.645.570
2.	El remanente FUNT al 31.12.2015, está compuesto por las siguientes rentas: - Ingreso constitutivos de renta (INR)	8.000.000
3.	RLI Año 2016, de la sociedad	0
4.	Durante el año 2016, tuvo retiros solo del socio A, por los siguientes montos actualizados a diciembre: -Septiembre -Octubre	20.000.000 15.000.000
5.	La sociedad ha estado formada desde sus inicios solo por socios contribuyentes del IGC, con la siguiente participación en el capital: Socio A Socio B	30% 70%
6.	El gerente general le señala que se pretende ejercer la opción del impuesto sustitutivo en el mes de agosto del 2016, fecha en la cual acogería el siguiente porcentaje del monto máximo posible del saldo del FUT.	65%
7.	Cada socio se ha afectado con la siguiente tasa marginal de IGC, para los años tributarios siguientes: Socio A: - AT 2013 - AT 2014 - AT 2015	15% 0% 23%

	Socio B: - AT 2013 - AT 2014 - AT 2015	37% 40% 8%
8.	Otros antecedentes: VICP 2016 VIPC Enero- Agosto del 2016 VIPC Agosto- Diciembre del 2016 VIPC Abril- Diciembre del 2016	2,5% 1,5% 1,0% 2,0%

Desarrollo:

a. Determinar el impuesto sustitutivo a pagar en agosto del 2016.

i. Determinación del monto máximo susceptible a acogerse.

Detalle		\$
+	Saldo FUT determinado al 31.12.2015	71.645.570
-	Impuesto de Primera Categoría AT 2016	-6.645.570
=	Monto máximo susceptible de acoger	65.000.000
%	Monto efectivamente se acoge al IS	\$42.250.000

Cálculo Impuesto Sustitutivo:

$$65.000.000 \times 65\%$$

iii. Imputación de las cantidades que se acogerán para determinar el crédito por IDPC:

Detalle	Control	2015		Propias	Incremento	Crédito
		Propias Impuesto	Netas	Netas		
			22,50% 0,290322	21% 0,265822		
Saldo al 31.12.2015	71.645.570	6.645.570	25.000.000	40.000.000	17.890.930	17.890.930
Monto que acogerá	-42.250.000		-2.250.000	-40.000.000	-11.286.105	-11.286.105
Total descontado IS	29.395.570	6.645.570	22.750.000	0	6.604.826	6.604.826

iii. Cálculo de la tasa variable:

Año Tributario	Socio A	Socio B
2013	15%	37%
2014	0%	40%
2015	23%	8%
Total	38%	85%
Promedio simple	19%	28%
% Participación	30%	70%
Promedio Ponderado	$(19\% \times 30\%) + (28\% \times 70\%)$	
	25%	

iv. Cálculo de Impuesto Sustitutivo:

Detalle	Histórico	IPC	Actualizado
Monto de saldo FUT que se acogerá al IS	42.500.000	1,015	43.137.500
Incremento de IDPC	11.286.105	1,015	11.455.397
Base determinada			54.592.897

Detalle	Monto
Impuesto tasa 25% sobre \$54.592.897	13.648.224
Crédito por IDPC	11.455.397
Impuesto a declarar y pagar en agosto 2016 (F50)	2.192.827

b. Confección del FUT al 31.12.2016.

Detalle	Control	2015		Propias	Incremento	Crédito
		Propias Impuesto	Netas	Netas		
			22,50% 0,290322	21% 0,265822		
Remanente FUT al 31.12.2015	71.645.570	6.645.570	25.000.000	40.000.000	17.890.930	17.890.930
Reajuste Anual 2,5%	1.791.139	166.139	625.000	1.000.000	447.273	447.273
Remanente Reajustado	73.436.709	6.811.709	25.625.000	41.000.000	18.338.203	18.338.203
Pago de IDPC 2,0%	-6.778.481	6.778.481	-	-	-	-
Saldo al 31.12.2015	66.658.228	33.228	25.625.000	41.000.000	18.338.203	18.338.203
FUT Impuesto sustitutivo 1,025	-	-	-2.306.250	-	-	-
RLI AT 2016	43.306.250	-	-2.306.250	41.000.000	-11.568.257	11.568.257
Sub Total Determinado	0	0	0	0	0	0
Retiro	23.351.978	33.228	23.318.750	0	6.769.946	6.769.946
Saldo FUT al 31.12.2016	23.351.978	33.228	23.318.750	0	6.769.946	6.769.946

c. Confección del FUNT al 31.12.2016.

Detalle	Control	INR	IS
Remanente FUNT al 31.12.2015	8.000.000	8.000.000	0
Reajuste Anual 2,5%	200.000	200.000	0
Remanente Reajustado	8.200.000	8.200.000	0
FUT Impuesto sustitutivo 1,025	43.306.250	0	43.306.250
Pago impuesto sustitutivo 1,01	-2.150.684	-	-2.150.684
Sub Total Determinado	41.155.566	0	41.155.566
<u>Menos:</u> Retiros del Ejercicio Socio A			
- Septiembre	-20.000.000	-	-20.000.000
- Octubre	-15.000.000	-	-15.000.000
Saldo FUNT al 31.12.2016	6.155.566	0	6.155.566

d. Si aplicó tasa variable, enuncie lo efectos que tendría en los cálculos aplicar la tasa del 32%

- ✓ Uno de los efectos, es que se incrementa el pago de impuesto, manteniéndose la base imponible, como a continuación de detalla:

Detalle	Monto
Base Imponible determinada	54.592.897
Impuesto Determinado 32%	17.388.527
Crédito por IDPC	-11.455.397
Impuesto a declarar y pagar en agosto 2016 (F50)	5.933.130

- ✓ Otro efecto visible es que se aumenta la imputación del gasto rechazado al FUNT, tal como se detalla a continuación:

Detalle	Monto
Impuesto determinado a agosto	5.933.130
Reajuste	1,0%
A rebajar en FUNT	5.992.461

3. MODIFICACIONES A LAS NOMAS SOBRE TÉRMINO DE GIRO, CONFORME AL ARTÍCULO 38 BIS DE LA LEY DE IMPUESTO A LA RENTA

Como resultado de la reforma tributaria de la Ley N° 20.780, los contribuyentes que pongan término de giro a contar del 01 de enero del 2016, deberán aplicar las nuevas normas contenidas en el artículo 38 bis de la Ley de Impuesto a la Renta, según su texto vigente a contar del 01 de Enero del 2015 y hasta el 31 de Diciembre del 2016. En general la norma mantiene la estructura y objetivo según su texto vigente al 31.12.2014, gravando con un impuesto único del 35%, las rentas acumuladas al término del giro. Es necesario señalar que esta reforma elimina las normas asociadas el término de giro del artículo 14 bis de la LIR, con motivo de su derogación a contar del 01 de Enero del 2017. Finalmente es necesario mencionar, que el artículo 38 bis se vuelve a modificar a contar del 01 de Enero del 2017.

3.1. Modificaciones al Término de Giro sustitución del artículo 38 bis de la Ley de Impuesto a la Renta para los Años Comerciales 2015 y 2016.

El artículo 38 bis, que aplica a contribuyentes que declaran sus rentas efectivas en primera categoría con contabilidad completa según la letra a) del artículo 14 de la LIR, presentará para los años comerciales en comento las siguientes modificaciones:

- Ya no incorpora a los contribuyentes del artículo 14 bis de la Ley de Impuesto a la Renta, al derogarse este a contar del 1 de Enero del 2015.
- Será necesario considerar el plazo de aviso al Servicio de Impuestos Internos, contenido en el artículo 69 del Código Tributario, con la finalidad de determinar la normativa a aplicar en avisos efectuados ente Enero y Febrero del 2015 y 2017.
- La norma vigente para los años 2015 y 2016, mantiene la estructura y el objetivo que tenía es su cuerpo legal vigente al 21.12.2014.
- Considera retiradas o distribuidas las rentas acumuladas en la empresa a la fecha de término de giro, afectándose con un impuesto único del 35% a nivel de empresa.

- Cabe señalar que de esta manera, en las materias que no fueron modificadas respecto a término de giro, se mantienen vigentes las instrucciones impartida por el Servicios de Impuestos Internos, en la Circular N°46 de 1990.

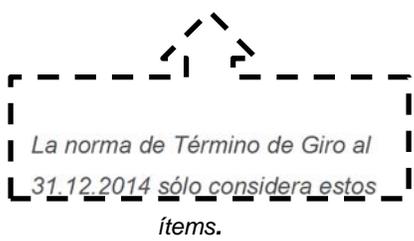
Las modificaciones efectuadas para los períodos 2015 y 2016, tuvieron el objeto de perfeccionar esta norma, favoreciendo la correcta determinación de los tributos que puedan afectar a los contribuyentes, en cuanto a:

- i. La forma de determinación de las rentas o cantidades que deben considerarse retiradas al término de giro.
- ii. Parte de las rentas o cantidades que no se verán afectadas con el impuesto único del 35%.
- iii. Número de períodos a considerar en el cálculo de la tasa promedio de las tasas más altas de Impuesto Global Complementario en la reliquidación de Impuesto Único del 35%.
- iv. Valor de conto para fines tributarios que corresponde a los bienes que se adjudiquen los dueños, comuneros, socios o accionistas de las empresas que terminan su giro.
- v. Incorpora nueva facultad para el Servicio de Impuestos Internos, en el Artículo 69 del Código Tributario.

3.2. Formas de determinar las rentas o cantidades que deben considerarse retiradas al término del término de giro:

La Base Imponible del Impuesto Único del 35%, será la que resulte **mayor** de aplicar el valor determinado al término del giro, entre las siguientes variables:

Tabla N° 6: Determinación cantidades que deben considerarse retiradas al término del término de giro.

SALDO FUT + FUR		SALDO DE RENTAS TRIBUTABLES	
FUT positivo con Renta Líquida Imponible al ejercicio del Término de Giro , Neto	+	Capital Propio Tributario, el que no podrá ser negativo	+
FUR con Reinversiones al ejercicio del Término de Giro, Neto.	+	Saldo de Los retiros en exceso al Término del Ejercicio	+
 <p>La norma de Término de Giro al 31.12.2014 sólo considera estos ítems.</p>		FUNT Positivo con rentas del ejercicio al término de Giro, Neto.	-
		Capital Aportado efectivamente después de efectuar el siguiente ajuste:	-
		<i>Más o Menos: a la fecha de Término de Giro</i>	
		<i>Menos: Rentas que no han pagado total o parcialmente los impuestos (Reinversiones de cualquier fecha)</i>	
Total (FUT +FUR), Netos	=	Total de Rentas Tributables	=

Fuente: Elaborado en base a Circular N°39, del Servicio de Impuestos Internos, del 08 de Julio del 2016.

Independiente del monto que resulte como base imponible, igualmente se tendrá como crédito el Impuesto de Primera Categoría que haya afectado a las rentas acumuladas y registradas en el FUT y en el FUR.

Con las nuevas formas de efectuar este cálculo, podría generarse que en una empresa que mantiene Pérdida Tributaria, una suma equivalente a los retiros en exceso, en aquella parte que supere el valor del capital aportado efectivamente, se grave con impuesto único de 35%.

En cuanto a las rentas o cantidades que no se afectarán con el Impuesto Único del 35%, es necesario señalar que se mantiene en la norma del artículo 38 bis vigente al 31.12.2014, en lo que respecta a que esta se efectuará conforme al respectivo contrato social o estatuto, en la proporción que le corresponda a comunero, socio o accionistas obligados a declarar su renta efectiva en base a contabilidad completa, de esta manera deberán incorporar dichas rentas a su registro FUT, con derecho al crédito de Impuesto de Primera Categoría que les haya afectado.

En cuanto al nuevo Artículo 38 bis de la Ley de Impuesto a la Renta vigente durante los años comerciales 2015 y 2016, mantiene la opción al empresario, comunero socio o accionista con domicilio o residencia en Chile, para optar a la aplicación de una Base de Asignación Especial consistente en la parte correspondiente afectas a Impuesto Global Complementario. Respecto a este punto se hace necesario hacer presente que la Ley N° 20.780, amplía los años a considerar de 3 a 6 años previos al término de giro, para la determinación de la tasa promedio a aplicar en la reliquidación de Impuesto Global Complementario, donde dicha tasa corresponde al promedio de las tasas marginales más altas del impuesto antes mencionado, que afectaron al contribuyente en el período antes mencionado.

Respecto del cálculo del promedio de las tasas marginales más altas, es necesario mantener las siguientes consideraciones:

- Empresas con 6 o más ejercicios: aplica tope de 6 años.
- Empresas con menos de seis ejercicios comerciales: se consideran los años de existencia efectiva de la empresa.
- Empresa que inicia actividades y hace término de giro en el mismo ejercicio comercial: sin cálculo de promedio, las rentas o cantidades asignadas se declaran como ingresos en del ejercicio para afectarse con impuesto global complementario.
- Tasa promedio no determinable para el comunero, socio o accionista por no verse obligado a declarar Impuesto Global Complementario o quedó exento o no gravado: las rentas o cantidades asignadas se declaran como ingresos del ejercicio, para afectarse con Impuesto Global complementario.

En cuanto al derecho que ,mantienen los contribuyentes que efectúen Término de Giro en contra del Impuesto Global Complementario Reliquidado, es posible señalar que procede el crédito establecido en el N° 3 del artículo 56 de la LIR, con tasa del 35% debiéndose, eso sí, incrementar previamente en un monto equivalente al crédito que se invoca⁷ si de la imputación resulta un remanente, este podrá ser rebajado de otros impuestos en el mismo ejercicio y si existiera un remanente podrá solicitarse su devolución, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 97 de la Ley de Impuesto a la Renta.

⁷ Factor 0,53846, Circular SII N° 2 del 2015.

3.3. Nueva facultad para el Servicio de Impuestos Internos, incorporada en el Artículo 69 del Código Tributario.

La Ley N° 20.780, incorporó nuevos incisos N° 5°, 6° y 7° al artículo 69 del Código Tributario, con vigencia desde el 30.09.2015, la nueva normativa dotó al Servicio de Impuestos Internos de la facultad de efectuar “Cobros de Oficio” , los impuestos asociados al Término de Giro.

Los impuestos que el Servicio de Impuestos Internos podrá citar, liquidar y girar en relación a esta facultad son los mismos que hubiesen procedido en caso que el contribuyente hubiere terminado su giro.

Dentro de las circunstancias contempladas para habilitar esta facultad se encuentran las siguientes:

- a. Cuando el Servicio de Impuestos Internos dispone de antecedentes donde se desprende la existencia de un término de giro o cese de actividades, a una fecha determinada, respecto del cual transcurrido el plazo legal del Artículo 69 de Código Tributario, no se ha efectuado el respectivo aviso. En este sentido existes casos especiales que habilitan esta facultad:
 - No presentar las declaraciones mensuales en 18 meses seguidos o anualmente en dos Años Tributarios consecutivos.
 - No cumplir obligaciones administrativas accesorias asociadas a las declaraciones anteriores como pueden ser Declaraciones Juradas, entre otras.
 - Presentar declaraciones mensuales o anuales, “Sin Movimiento”, por el mismo lapso de tiempo antes señalado.
- b. Que el término de giro o cese de las actividades correspondan a una persona, entidad, o agrupación sin personalidad jurídica.

3.4. Caso práctico sobre Término de Giro Artículo 38 Bis de la LIR, al 31 de Diciembre del 2015.

Antecedentes:

Sociedad de Responsabilidad Ltda. Requiere hacer término de giro con fecha 30.11.2015 y presenta los siguientes:

i. Respecto de los Socios:

- ✓ Socio Persona natural, con domicilio o residencia en Chile, 50% de participación social.
- ✓ Socio Persona jurídica, con domicilio o residencia en Chile, 50% de participación social.

ii. Respecto de las Utilidades Acumuladas como saldo FUT:

- Utilidades con crédito del 22,5% correspondientes al Año 2015, por \$728.189.115
- Renta Líquida Imponible al 30.11.2016, por \$ 80.000.000
- Impuesto Renta AT 2016, pagado
- Durante el año 2016, no se materializaron retiros
- Capital Propio Tributario \$ 3.800.000.000, Capital Aportado por \$ 2.500.000.000

iii. Confección del registro FUT:

Detalle	Control	Utilidades C/C 22,5% Año 2015	Utilidades S/C Año 2015	Utilidades C/C 24% Año 2016	Utilidades S/C Año 2016	Crédito 1° categoría	Incremento 1° Categoría
Remanente año 2014	939.598.858	728.189.115	211.409.743	0	0	211.409.743	211.409.743
Reajuste a noviembre 2016 (3%)	28.187.966	21.845.673	6.342.292	0	0	6.342.292	6.342.292
Remanente reajustado	967.786.824	750.034.788	217.752.035	0	0	217.752.035	217.752.035
Impuesto 1° Cat. Pagado	(217.752.035)		(217.752.035)				
<u>Más:</u>							
Resultado Tributario al 30.11.2015	80.000.000			60.800.000	19.200.000	19.200.000	
Remanente FUT al 30.11.2015	830.034.788	750.034.788	0	60.800.000	19.200.000	236.952.035	217.752.035

iv. Formas de determinar las rentas o cantidades que deben considerarse retiradas en el término de giro:

Cabe señalar que en este punto es necesario efectuar la siguiente comparación:

SALDO FUT + FUR		CAPITAL PROPIO TRIBUTARIO	
FUT Positivo + RLI Término Giro	830.034.788	CPT	3.800.000.000
Saldo FUR	-	Capital Aportado	-2.500.000.000
Utilidades Afectas a Impuesto	\$ 830.034.788	Total Rentas Tributables	\$1.300.000.000

Para efectuar el cálculo de impuesto del artículo 38 Bis, considero la suma mayor, del cálculo antes efectuado, que en el caso expuesto sería:

DETERMINACION DEL IMPUESTO A PAGAR		
1.300.000.000	X	35%
\$455.000.000		
<i>Base Imponible afecta a Impuesto</i>	X	<i>Tasa del Impuesto (Fija o Variable)</i>

v. Tributación Socio Persona Natural 50% participación:

Detalle	Monto
Base Imponible Impuesto Único Tasa 35%	650.000.000
Impuesto Art 38 Bis	227.500.000
Crédito por Impuesto primera Categoría	(118.476.018)
Impuesto a Pagar Correspondiente a Socio	\$109.023.982

Para efectuar la reliquidación es necesario que la sociedad esté compuesta solamente de personas naturales afectas a impuesto global complementario, a continuación se detalla el cálculo de la misma:

Períodos Tributarios en que la sociedad pone término de giro	Tasa Marginal de Impuesto Global Complementario Socio Persona Natural	Tasa Promedio ⁸
2011	10%	1,7%
2012	25%	4,2%
2013	15%	2,5%
2014	23%	3,8%
2015	15%	2,5%
2016	14%	2,3%
Totales	102%	17%

Finalmente se procede a efectuar la reliquidación en base a los cálculos antes efectuados, tal como se muestra en la siguiente tabla:

Reliquidación Impuesto Global Complementario	
Renta Percibida por Término de Giro	422.500.000
Incremento Crédito Impuesto 1° Categoría Tasa 35%	227.500.000
Total Base Imponible Reliquidación IGC	650.000.000
Tasa Promedio determinada	17%
Impuesto Determinado	110.500.000
Crédito de primera Categoría 35%	(227.500.000)
Devolución a Solicitar	- \$117.000.000

Conclusiones del ejercicio:

El desarrollo del capítulo nos permite recordar la historia de las utilidades tributables que han generado las empresas a lo largo de los años y nos sitúa un peldaño antes de comenzar esta nueva etapa en materia tributaria. Ante los cambios siempre es necesario entender como se ha construido la historia tributaria hasta hoy día, lo que se busca es que cada contribuyente, asesor y fiscalizador pueda visualizar ampliamente el escenario en el cual está situado de manera que los requerimientos del nuevo sistema puedan ser enfrentados de manera óptima por cada uno de ellos.

⁸ Tasa promedio resulta de dividir la tasa marginal por Impuesto Global Complementario, por la totalidad de períodos en los que el contribuyente mantuvo el giro vigente.

Como se ha indicado anteriormente, la reforma tributaria ha permitido que el contribuyente pueda tener opciones para enfrentar los cambios y pueda evaluar dentro de las alternativas cual es la más conveniente para él. El capítulo que estamos concluyendo nos presentó dos alternativas:

- a.** Pago de Impuesto Sustitutivo 32% sobre saldos FUT.
- b.** Término de Giro Art 38 Bis.

Si el ánimo de las empresas no es terminar sus operaciones o anticipar la tributación de sus utilidades acumuladas al 31 de diciembre de 2016, debemos evaluar los efectos que tendrán la unión de los nuevos regímenes tributarios con la historia que hemos revisado anteriormente, materia que desarrollaremos en el capítulo siguiente.

CUADRO RESUMEN HISTORIA DEL FONDO DE UTILIDADES TRIBUTABLES		
Período	Sistema Vigente	Consideraciones Importantes
Hasta 1983	<u>Sistema No Integrado:</u> Sociedad de Personas : Devengado Sociedad Anónima: Percibido	Sistema de utilización de las Pérdidas: Hasta 5 Años.
Enero 1984 a Diciembre 1988	<u>Nace el Sistema Integrado:</u> Entre nivel empresarial y Personal Impuesto empresarial sirve de crédito para impuestos finales	Crédito empresarial, evita la doble tributación interna
Sólo 1989	<u>Sistema Provisorio:</u> La base empresarial se determina por los retiros o distribuciones efectuadas por los propietarios	Este régimen es similar al mantenido por el 14bis de la Ley de Impuesto a la Renta
Desde 1990 hasta el 2014	<u>Sistema Integrado:</u> Sociedad de Personas: Percibido Sociedad Anónima: percibido	Durante este período existen varias tasas de Impuesto de Primera Categoría
Entre el 2015 y 2016	<u>Regímenes Transitorios:</u> Producto de la puesta en vigencia de las Leyes N° 20.780 y 20.988	1. Impuestos Sustitutivo al FUT, presentando modificaciones según Leyes N° 20.780 y 20.899. 2. Se eliminan los retiros en exceso
A contar del 2017	<u>Régimen 14 A) o 14 B):</u> Sistema de Rentas Atribuidas con crédito total y de Renta Percibida con crédito parcial.	Sistema de Utilización de las Pérdidas: Imputación hacia adelante.

Fuente: Elaborado en base apunte del charla "Actualización en el Marco de la Reforma Tributaria Ley N° 20.780", dictado por el Servicio de Impuestos Internos, Octubre del 2016

RESUMEN HISTORIA ADMINISTRATIVA DEL FONDO DE UTILIDADES TRIBUTABLES.

