



REFORMA TRIBUTARIA

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

NUEVO ARTÍCULO 14

PARTE I

TESIS PARA OPTAR AL GRADO DE

MAGÍSTER EN TRIBUTACIÓN

Alumna: María Angélica Orellana Jorquera

Profesor Guía: Javier Jaque López

INDICE

RESUMEN.....	3
Capítulo I INTRODUCCIÓN.....	4
Capítulo II METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN	8
Capítulo III MARCO TEÓRICO	9
Capítulo IV MARCO NORMATIVO.....	14
1) NUEVOS RÉGIMENES TRIBUTARIOS AÑO COMERCIAL 2017 EN ADELANTE ..	14
1.1) Segmento que se puede acoger preferentemente	14
1.2) Ingreso máximo para permanecer en el régimen.....	15
1.3) Periodo de permanencia en el régimen.....	15
1.4) Fecha en que debe avisar al SII para incorporarse al régimen.....	15
1.5) Empresas que se pueden acoger a los sistemas tributarios	16
1.6) Tipo de Contabilidad y Registros obligatorios	17
1.7) Tributación Empresa.....	18
1.8) Tributación Dueños de la Empresa afectos a IGC o IA	19
1.9) Retiro de Utilidades	19
1.10) Derecho que tiene el dueño sobre los créditos por IDPC	19
2) INTRODUCCIÓN A LOS RÉGIMENES DE RENTA ATRIBUIDA Y SISTEMA SEMINTEGRADO	20
2.1) Normas para optar por uno de los Regímenes Generales de Tributación y para cambiar posteriormente de Régimen.....	21
3) INCENTIVO DE AHORRO PARA MICRO, PEQUEÑAS Y MEDIANAS EMPRESAS ACOGIDAS A RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA Y RÉGIMEN SEMINTEGRADO.	26
3.1) Empresas beneficiadas.....	26
3.2) Tope beneficio.....	26
3.3) Requisitos para hacer uso del beneficio	26
3.4) Normas de Relación (letra a) del N° 1 de la letra A del art 14 Ter)	27
3.5) Cuando ejerce la opción para hacer uso del beneficio.....	28

3.6) Ejemplo uso del beneficio contribuyente Renta Atribuida y Sistema Semi-integrado año 2017.....	29
3.7) Ejemplo reversa beneficio contribuyente Sistema Semi-integrado.....	30
4) RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA. ARTÍCULO 14 LETRA A) DE LA LIR	31
5) RÉGIMEN SEMINTEGRADO. ARTÍCULO 14 LETRA B) DE LA LIR.....	38
6) COMPARATIVO PRACTICO REGÍMENES TRIBUTARIOS.....	48
Capítulo V CONCLUSIONES.....	53
Capítulo VI BIBLIOGRAFIA	59
ANEXO N° 1	60

RESUMEN

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

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

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

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

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

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

- Sistema de Renta Atribuida
- Sistema Semi integrado

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

Capítulo I INTRODUCCIÓN

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

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

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

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

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

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

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

1) Planteamiento del problema de investigación

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

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

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

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

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

2) Objetivo de la investigación

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

3) Preguntas de Investigación

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

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

4) Importancia del Estudio

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

- Sistema de Renta Atribuida
- Sistema Semi integrado

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

5) Problemas y limitaciones de la Investigación

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

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

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

Capítulo II METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

1) Objetivo:

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

2) Tipo de Investigación

Documental, exploratoria.

3) Diseño de la Investigación

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

Capítulo III MARCO TEÓRICO

1) Objetivo: Como se tributa en Chile hoy

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

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

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

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

Ley Impuesto a la Renta (LIR).

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

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

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

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

2.1.1) Rentas Efectivas

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

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

2.1.1.i) Renta efectiva determinada con contabilidad completa

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

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

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

2.1.1.ii) Renta efectiva determinada con contabilidad simplificada

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

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

2.1.2) Renta Presunta

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

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

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

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

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

2.2.1) Trabajadores Dependientes

2.2.1.i) Artículo 42 N° 1 de la LIR

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

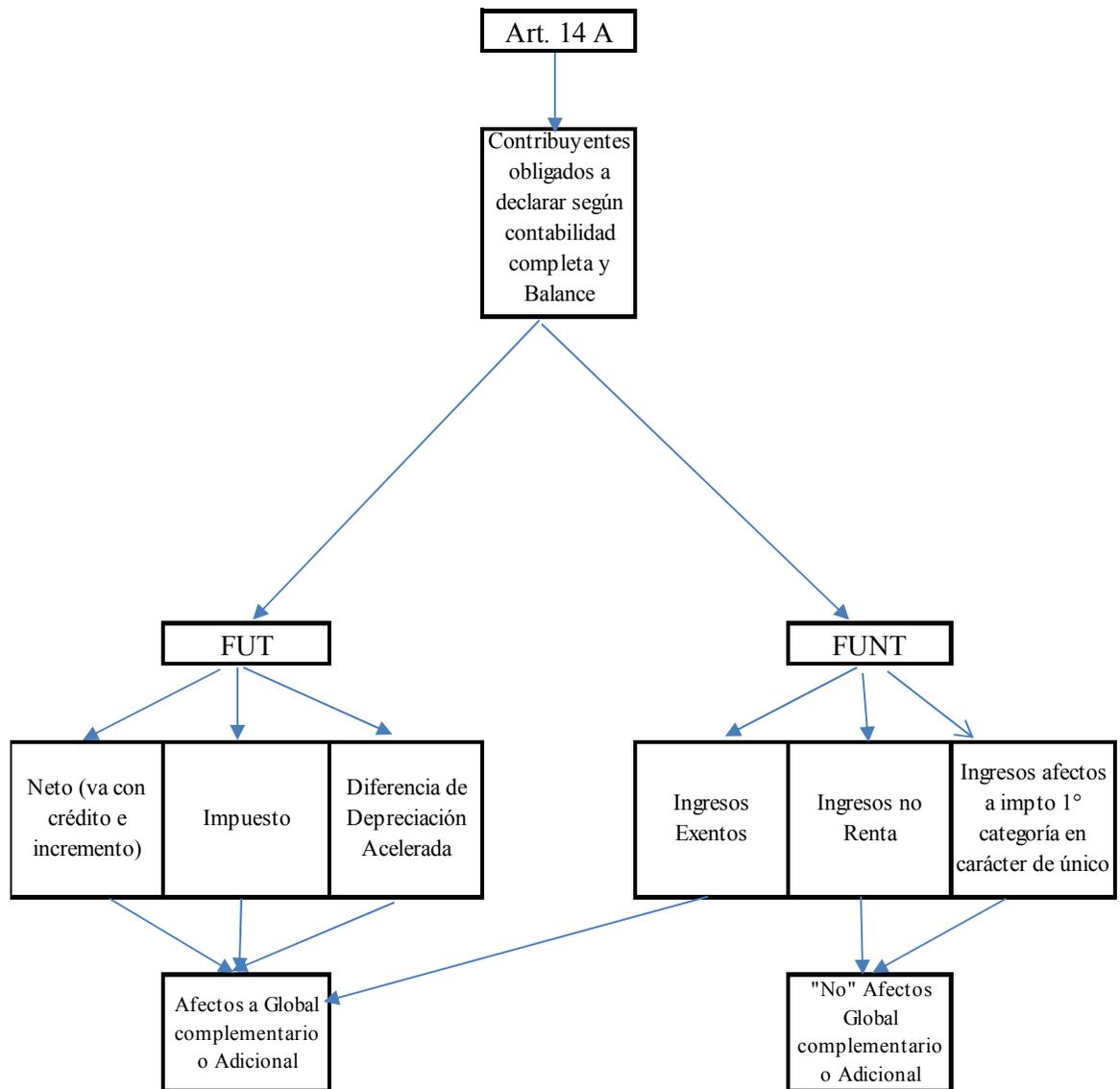
2.2.1.ii) Artículo 48 de la LIR

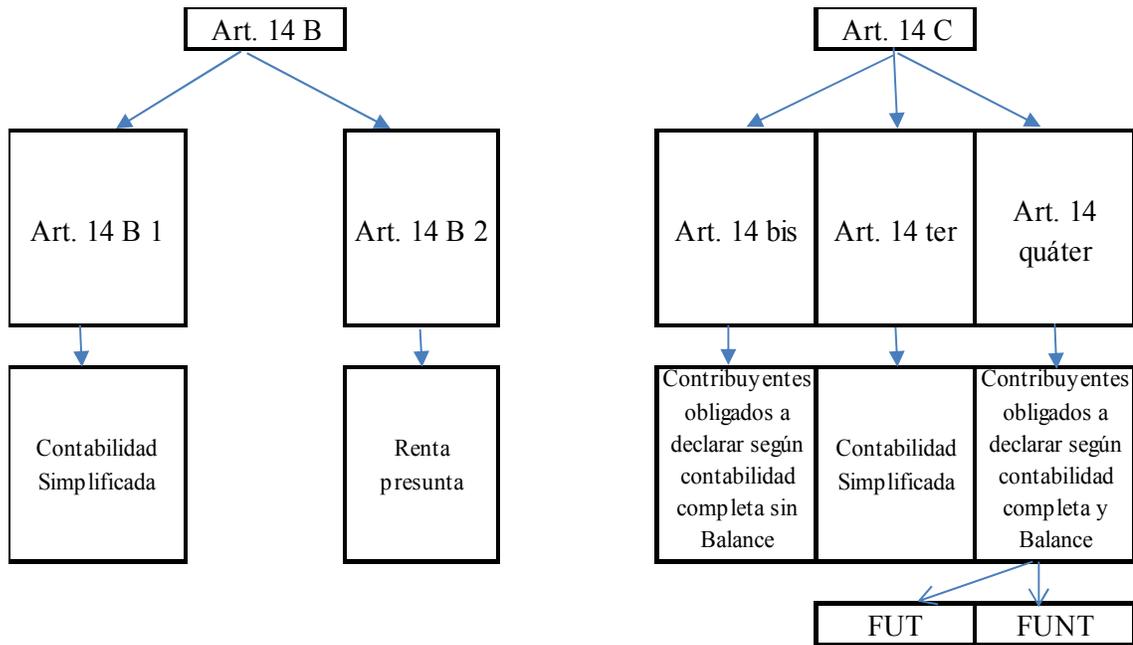
Rentas percibidas por los directores y consejeros de Sociedades Anónimas, de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 47 de la LIR, quedara afecto a impuesto global complementario.

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

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

Esquema resumen de actual Artículo 14 de la LIR





Capítulo IV MARCO NORMATIVO

1) NUEVOS REGÍMENES TRIBUTARIOS AÑO COMERCIAL 2017 EN ADELANTE

Renta Presunta Art 34 LIR	Sistema Simplificado Art 14 Ter letra A)	Renta Atribuida Art 14 A LIR	Sistema Semintegrado Art 14 B LIR
Régimen de Tributación que paga impuesto sobre la base de una Renta Presunta	Régimen simplificado que libera al contribuyente de algunas obligaciones tributarias	Régimen de tributación en base a contabilidad completa con imputación total de crédito de impuesto de primera categoría (CIPC) a los dueños	Régimen de tributación en base a contabilidad completa con imputación parcial de crédito de impuesto de primera categoría (CIPC) a los dueños

1.1) Segmento que se puede acoger preferentemente

Renta Presunta Art 34 LIR	Sistema Simplificado Art 14 Ter letra A)	Renta Atribuida Art 14 A LIR	Sistema Semintegrado Art 14 B LIR
Micro y Pequeñas empresas (Agricultoras, Transporte y Minería)	Micro, Pequeñas y Medianas empresas	Cualquier Segmento	Cualquier Segmento

1.2) Ingreso máximo para permanecer en el régimen

Renta Presunta Art 34 LIR	Sistema Simplificado Art 14 Ter letra A)	Renta Atribuida Art 14 A LIR	Sistema Semintegrado Art 14 B LIR
Agrícola Menor o igual a UF 9.000	Promedio de los 3 últimos años comerciales menor o igual a UF 50.000	Sin límites de ingreso	Sin límites de ingresos
Transporte Menor o igual a UF 5.000			
Minería Menor o igual a UF 17.000			

1.3) Periodo de permanencia en el régimen

Renta Presunta Art 34 LIR	Sistema Simplificado Art 14 Ter letra A)	Renta Atribuida Art 14 A LIR	Sistema Semintegrado Art 14 B LIR
Al menos 5 años	Al menos 3 años	Al menos 5 años	Al menos 5 años

1.4) Fecha en que debe avisar al SII para incorporarse al régimen

Renta Presunta Art 34 LIR	Sistema Simplificado Art 14 Ter letra A)	Renta Atribuida Art 14 A LIR	Sistema Semintegrado Art 14 B LIR
Entre el 01 de Enero al 30 de Abril del año en que se incorpora al régimen	Entre el 01 de Enero al 30 de Abril del año en que se incorpora al régimen	Entre el 01 de junio al 31 de diciembre del 2016	Entre el 01 de junio al 31 de diciembre del 2016
Al momento de inicio de actividades	Al momento de inicio de actividades	Al momento de inicio de actividades	Al momento de inicio de actividades

1.5) Empresas que se pueden acoger a los sistemas tributarios

Renta Presunta Art 34 LIR	Sistema Simplificado Art 14 Ter letra A)	Renta Atribuida Art 14 A LIR	Sistema Semintegrado Art 14 B LIR
E.I.	E.I.	E.I.	S.A. Abierta
E.I.R.L.	E.I.R.L.	E.I.R.L.	S.A. Cerrada
Comunidades	Comunidades	Comunidades	SpA
Cooperativas			Sociedad Encomandita por Acciones
S.P.	S.P.	S.P.	S.P.
SpA	SpA	SpA	
		Agencias (Art 58 N° 1)	Agencias (Art 58 N° 1)
Empresas constituidas solo por P.N.	Empresas constituidas solo por P.N.	Empresas constituidas solo por P.N.	Empresas constituidas por P.N. y P.J.
Donde:			
E.I.	Empresario Individual	S.A	Sociedad Anónima
E.I.R.L.	Empresa Individual de Responsabilidad Limitada	P.N.	Persona Natural
S.P.	Sociedad de Personas	P.J.	Persona Jurídica
SpA	Sociedad por Acciones		

1.6) Tipo de Contabilidad y Registros obligatorios

Renta Presunta Art 34 LIR	Sistema Simplificado Art 14 Ter letra A)	Renta Atribuida Art 14 A LIR	Sistema Semintegrado Art 14 B LIR
Libro de compra y venta si se encuentra afecto a IVA	Libro de compra y venta si se encuentra afecto a IVA. Sin no esta afecto a IVA un libro de Ingreso y Egreso	Contabilidad Completa obligatoria	Contabilidad Completa obligatoria
En caso contrario deben llevar un sistema de control de sus ingresos, que cumpla con los requisitos establecidos por el SII	El contribuyente podrá llevar contabilidad completa conforme artículos 16 y siguientes del C.T., y se libera de la obligación de llevar los registros de ingresos y egresos, y de caja. (letra H, inc. 2 Circ 69 del 2014)	Todos los registros que corresponde entre ellos; Libros de caja, Diario, Mayor, Inventarios y Balances.	Todos los registros que corresponde entre ellos; Libros de caja, Diario, Mayor, Inventarios y Balances.
		Libros Auxiliares: Compra y Venta; Remuneraciones, Libros de Retenciones.	Libros Auxiliares: Compra y Venta; Remuneraciones, Libros de Retenciones.
		Registros: RAP, FUF, REX, SAC	Registros: RAI, FUF, REX, SAC
Donde:			
IVA	Impuesto Valor Agregado	REX	Rentas Exentas o Ingresos no Renta
CT	Código Tributario	SAC	Saldo Acumulado de Créditos
RAP	Rentas Atribuidas Propias	RAI	Rentas Afectas a Impuesto Global Complementario o Adicional
FUF	Fondo Utilidades Financieras		

1.7) Tributación Empresa

Renta Presunta Art 34 LIR	Sistema Simplificado Art 14 Ter letra A)	Renta Atribuida Art 14 A LIR	Sistema Semintegrado Art 14 B LIR
IDPC sobre BI que depende del giro del Contribuyente, tasa 25%	IDPC sobre BI que se determine a partir de la diferencia entre ingresos percibidos y los egresos pagados en el periodo, tasa 25%	IDPC sobre la RLI de la empresa, tasa 25%	IDPC sobre la RLI de la empresa, tasa 27%
Bienes Raíces Agrícolas: 10% del AF del predio.	La empresa puede optar por no pagar el IDPC.		
Transporte Terrestre o de carga: 10% del valor corriente en plaza del vehículo, incluido su remolque, acoplado o carro similar.			
Minería: Dependerá del metal de que se trate. Se aplica un porcentaje sobre las ventas netas anuales, según el precio promedio de la libra de cobre.			
Donde:			
IDPC	Impuesto de Primera Categoría	RLI	Renta Liquida Imponible
BI	Base Imponible		

1.8) Tributación Dueños de la Empresa afectados a IGC o IA

Renta Presunta Art 34 LIR	Sistema Simplificado Art 14 Ter letra A)	Renta Atribuida Art 14 A LIR	Sistema Semintegrado Art 14 B LIR
Con derecho al crédito IDPC pagado por la empresa	Con derecho al crédito IDPC pagado por la empresa	Con derecho al crédito IDPC pagado por la empresa	Con derecho a un crédito parcial del IDPC pagado por la empresa
	Si la empresa optó por no pagar el IDPC, dueño no tendrá derecho al crédito.		

1.9) Retiro de Utilidades

Renta Presunta Art 34 LIR	Sistema Simplificado Art 14 Ter letra A)	Renta Atribuida Art 14 A LIR	Sistema Semintegrado Art 14 B LIR
Se entenderá retirada en su totalidad por los dueños, de acuerdo a su porcentaje de participación.	Se entenderá retirada en su totalidad por los dueños, de acuerdo a su porcentaje de participación.	Se entiende atribuida a los dueños en su totalidad.	Se entienden repartidas en la proporción en que hayan sido retiradas, remesadas o distribuidas a los dueños.

1.10) Derecho que tiene el dueño sobre los créditos por IDPC

Renta Presunta Art 34 LIR	Sistema Simplificado Art 14 Ter letra A)	Renta Atribuida Art 14 A LIR	Sistema Semintegrado Art 14 B LIR
100% del Crédito	100% del Crédito	100% del Crédito	100% del Crédito, con restitución del 35%

2) INTRODUCCIÓN A LOS REGÍMENES DE RENTA ATRIBUIDA Y SISTEMA SEMINTEGRADO

En el Diario Oficial de 29 de septiembre de 2014, se publicó la Ley N° 20.780, sobre Reforma Tributaria que introduce diversos ajustes en el sistema tributario.

La principal modificación introducida a la Ley sobre Impuesto a la Renta (en adelante “LIR”) que rige a partir del 1° de enero de 2017, dice relación con la forma en que deberán tributar los propietarios, comuneros, socios o accionistas de empresas o sociedades que determinen sus rentas efectivas sobre la base de un balance general según contabilidad completa.

Al respecto, se incorporan dos nuevos regímenes generales de tributación alternativos para la aplicación del Impuesto Global Complementario (IGC) o Adicional (IA), que reemplazan el régimen de tributación establecido en la letra A), del artículo 14 de la LIR, sobre la base de retiros, remesas o distribuciones y el control de las rentas empresariales acumuladas a través del Fondo de Utilidades Tributables (FUT).

A partir del año comercial 2017, los contribuyentes que deban declarar sus rentas efectivas determinadas sobre la base de un balance general según contabilidad completa, deberán sujetarse a uno de los siguientes regímenes:

- a. **Régimen de renta efectiva según contabilidad completa, con imputación total del crédito por Impuesto de Primera Categoría (IDPC) en los impuestos finales**, o “Régimen de Renta Atribuida” o “régimen de la letra A), del artículo 14 de la LIR”.
- b. **Régimen de renta efectiva según contabilidad completa, con imputación parcial del crédito por IDPC en los impuestos finales**, o “Régimen Semi-integrado” o “régimen de la letra B), del artículo 14 de la LIR”.

En el Diario Oficial de 8 de febrero de 2016, se publicó la Ley N°20.899 que simplifica el sistema de tributación a la renta y perfecciona otras disposiciones legales tributarias, incorporando una serie de modificaciones, entre otros textos legales, a la Ley N°20.780.

2.1) Normas para optar por uno de los Regímenes Generales de Tributación y para cambiar posteriormente de Régimen.

2.1.1) Contribuyente no ejerce ninguna opción, queda predeterminadamente en uno de los nuevos regímenes de tributación.

Renta Atribuida Art 14 A LIR	Sistema Semintegrado Art 14 B LIR
E.I.	S.A. Abierta
E.I.R.L.	S.A. Cerrada
Comunidades	SpA (Compuesta solo por PN)
	SpA (Compuesta solo por PN y PJ)
S.P.	Sociedad Encomandita por Acciones
	S.P. (compuesta por PN y PJ)
	Agencias (Art 58 N° 1)
Empresas constituidas solo por P.N.	Empresas constituidas por P.N. y P.J.

2.1.2) Contribuyente que pueden optar por uno de los nuevos regímenes de tributación.

Renta Atribuida Art 14 A LIR	Sistema Semintegrado Art 14 B LIR
E.I.	S.A. Abierta
E.I.R.L.	S.A. Cerrada
Comunidades	SpA (Compuesta solo por PN)
	SpA (Compuesta solo por PN y PJ)
S.P.	Sociedad Encomandita por Acciones
	S.P. (compuesta por PN y PJ)
	Agencias (Art 58 N° 1)

Pueden optar todos los contribuyentes obligados a declarar sobre la base de sus rentas efectivas determinadas según contabilidad completa, cuyos propietarios, comuneros socios o accionistas sean

exclusivamente personas naturales con domicilio o residencia en el país y/o contribuyentes sin domicilio ni residencia en Chile.

Contribuyentes que pueden optar por uno de los nuevos Sistemas Tributario
E.I.
E.I.R.L.
Comunidades
S.P.
SpA (Compuesta solo por PN)
Agencias (Art 58 N° 1)

Entendiéndose como **contribuyentes** una persona jurídica sin domicilio ni residencia en Chile.

2.1.3) Cuando pueden optar los Contribuyentes por uno de los nuevos regímenes de tributación.

Renta Atribuida Art 14 A LIR	Sistema Semintegrado Art 14 B LIR
E.I. 	Entre el 01 de junio al 31 de diciembre del 2016. Al inicio de actividades
E.I.R.L. 	Entre el 01 de junio al 31 de diciembre del 2016. Al inicio de actividades
Comunidades 	Entre el 01 de junio al 31 de diciembre del 2016. Al inicio de actividades
S.P. 	Entre el 01 de junio al 31 de diciembre del 2016. Al inicio de actividades
Entre el 01 de junio al 31 de diciembre del 2016. Al inicio de actividades	 SpA (Compuesta solo por PN)
Entre el 01 de junio al 31 de diciembre del 2016. Al inicio de actividades	 Agencias (Art 58 N° 1)

Nota: Los contribuyentes que inicien actividades el 31 de Diciembre del 2016 podrían optar hasta los dos meses siguientes a aquel que comiencen actividades, de esta forma la opción podría eventualmente presentarse hasta el 28 Febrero del 2017.

2.1.4) Formalidades que deben cumplir los Contribuyente cuando optan por uno de los nuevos regímenes de tributación.

Renta Atribuida Art 14 A LIR	Sistema Semintegrado Art 14 B LIR
E.I. 	Ejercerán la opción mediante la presentación de una declaración jurada ante notario al SII, suscrita por el contribuyente, y el Formulario 3264 disponible en el sitio web sii.cl, para tal efecto.
E.I.R.L. 	Ejercerán la opción mediante la presentación de una declaración jurada ante notario al SII, suscrita por el contribuyente, y el Formulario 3264 disponible en el sitio web sii.cl, para tal efecto.
Comunidades 	Ejercerán la opción mediante la presentación de una declaración jurada ante notario al SII suscrita por la <u>totalidad</u> de los comuneros, quienes deben adoptar por <u>unanimidad</u> dicha decisión, y el Formulario 3264 disponible en el sitio web sii.cl.
S.P. 	Ejercerán la opción mediante la presentación de una declaración jurada ante notario al SII suscrita por el representante de la sociedad, debiendo acompañar además una <u>escritura pública</u> en que conste el <u>acuerdo unánime</u> sobre el ejercicio de la opción de la <u>totalidad</u> de los socios, y el Formulario 3264 disponible en el sitio web sii.cl.
Ejercerán la opción mediante la presentación de una declaración jurada ante notario al SII suscrita por el representante de la sociedad, debiendo acompañar además una <u>escritura pública</u> en que conste el <u>acuerdo unánime</u> sobre el ejercicio de la opción de la <u>totalidad</u> de los accionistas, así también que la venta de acciones solo será a PN con domicilio o residencia en el país y/o contribuyentes sin domicilio ni residencia en el país, y el Formulario 3264 disponible en el sitio web sii.cl.	 SpA (Compuesta solo por PN)
Ejercerán la opción mediante la presentación de una declaración jurada ante notario al SII, suscrita por el contribuyente, y el Formulario 3264 disponible en el sitio web sii.cl, para tal efecto.	 Agencias (Art 58 N° 1)

2.1.5) Opción que pueden ejercer los contribuyentes acogidos a las disposiciones de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, para acogerse a los regímenes de las letras A) o B), del artículo 14 de la LIR.

Sistema Simplificado Art 14 Ter letra A)	Formalidades
Se retira en forma voluntaria:	
1) Permanencia en el régimen simplificado de al menos 3 años comerciales consecutivos completos.	Debe dar aviso al SII, entre el 1° de Enero y el 30 de Abril del año comercial en el que se inicie el cambio de régimen. Quedando sujetos al nuevo régimen a contar del <u>mismo</u> año.
2) Excepcionalmente pueden retirarse transcurrido el primer año calendario acogido a este régimen tratándose de contribuyentes que hubiesen iniciado actividades.	
Deja de cumplir requisitos para permanecer en el Sistema:	
1) No cumplir con el promedio de ventas o bien los ingresos correspondientes a ciertas actividades respecto de las cuales la ley estableció limitaciones de porcentajes máximos en relación al total de ingresos, sean superiores a dichos límites	El abandono del régimen simplificado será a contar del primero de enero del <u>año comercial siguiente</u> a aquel en que ocurra el incumplimiento. En tal caso, el contribuyente podrá optar por aplicar las normas de la letra A) o B), del artículo 14, de la LIR, siempre que cumpla los requisitos para ejercer dicha opción, dando el respectivo aviso al Servicio entre el 1° de enero y 30 de abril del año calendario en que se incorpora
2) No cumple el requisito del tipo jurídico indicado en la norma.	Se considerará que han abandonado el régimen simplificado desde el 1° de enero <u>del mismo año comercial del incumplimiento</u> y se han incorporado al régimen establecido en la letra B), del artículo 14, de la LIR, a contar de igual fecha, debiendo dar aviso al Servicio de tal circunstancia
3) El incumplimiento es por conformación societaria, vale decir, por no estar constituidas exclusivamente por personas naturales con domicilio o residencia en el país, o personas jurídicas sujetas al régimen de la letra A), del artículo 14, de la LIR, y/o contribuyentes sin domicilio ni residencia en Chile, <u>en cualquier momento durante el año comercial, o bien, en el caso de sociedades por acciones cuando no se cumplan las condiciones de la letra e), del N°1, de la letra A), del artículo</u>	Quedarán sujetas a contar del 1° de enero <u>del año siguiente</u> , debiendo dar aviso al Servicio de tal circunstancia, entre el 1° de enero y el 30 de abril del año comercial en que se incorporen al nuevo régimen, no obstante lo dispuesto por la Ley respecto a la tributación del cesionario.

2.1.6) Opción que pueden ejercer los contribuyentes acogidos a las normas de Renta Presunta, para acogerse a los regímenes de las letras A) o B), del artículo 14 de la LIR.

Renta Presunta Art 34 LIR	Formalidades
Se retira en forma voluntaria:	Debe dar aviso al SII, entre el 1° de Enero y el 30 de Abril del <u>año comercial en el que se inicie</u> el cambio de régimen.
Deja de cumplir requisitos para permanecer en el Sistema:	
1) El incumplimiento es nivel de ingresos, tipo de actividad, entre otros.	Lo harán a contar del día 1° de enero del <u>año comercial siguiente</u> a aquel en que ocurra el incumplimiento. En tal caso la opción por el régimen general de la letra A), o B), del artículo 14, de la LIR, según corresponda, se deberá ejercer dando aviso al Servicio entre el 1° de enero y el 30 de abril del año calendario en que se incorporan al régimen general.
2) El incumplimiento es por tipo jurídico y conformación societaria, en relación con éste último, que sean en todo momento, sólo comuneros, cooperados, socios o accionistas personas naturales, desde que se incorporan al régimen de renta presunta y mientras se mantengan acogidos a él.	Se considerará que han abandonado el régimen <u>desde el 1° de enero del año comercial del incumplimiento</u> , y que se han incorporado al régimen de la letra B), del artículo 14, de la LIR, debiendo dar aviso entre el 1° de enero al 30 de abril del año comercial siguiente. La falta de aviso en ningún caso supone mantenerse en el régimen de renta presunta.

3) INCENTIVO DE AHORRO PARA MICRO, PEQUEÑAS Y MEDIANAS EMPRESAS ACOGIDAS A RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA Y RÉGIMEN SEMINTEGRADO.

3.1) Empresas beneficiadas

Los contribuyentes obligados a declarar su renta efectiva según contabilidad completa por rentas del artículo 20 de esta ley, sujetos a las disposiciones de las letras A) o B) del artículo 14, cuyo promedio anual de ingresos de su giro no supere las 100.000 unidades de fomento en los tres últimos años comerciales, incluyendo aquel respecto del cual se pretende invocar el incentivo que establece esta letra, podrán optar anualmente por efectuar una deducción de la renta líquida imponible gravada con el impuesto de primera categoría hasta por un monto equivalente al 50% de la renta líquida imponible que se mantenga invertida en la empresa (Art 14 Ter, letra C de la LIR).

3.2) Tope beneficio

La referida deducción no podrá exceder del equivalente a 4.000 unidades de fomento, según el valor de ésta el último día del año comercial respectivo.

3.3) Requisitos para hacer uso del beneficio

- Se considerará que la RLI que se mantiene invertida en la empresa corresponde a la determinada de acuerdo al Título II de esta ley, descontadas las cantidades retiradas, remesadas o distribuidas en el mismo año comercial, sea que éstas deban gravarse o no con los impuestos de esta ley.
- En todo caso, si la empresa que ejerce la opción tuviere una existencia inferior a tres años comerciales, el promedio de ingresos que establece el párrafo primero de esta letra se calculará considerando los años comerciales de existencia efectiva de ésta.
- Para el cálculo del promedio de ingresos referidos, los ingresos de cada mes se expresarán en unidades de fomento según el valor de ésta en el último día del mes respectivo y el contribuyente deberá sumar a sus ingresos los obtenidos por sus empresas relacionadas.
- Los contribuyentes no podrán poseer o explotar a cualquier título, derechos sociales, cuotas de fondos de inversión, cuotas de fondos mutuos, acciones de sociedades anónimas, ni formar parte de contratos de asociación o cuentas en participación. No obstante lo anterior, los contribuyentes podrán efectuar las inversiones referidas, en tanto sus ingresos

provenientes de ellas y en instrumentos de renta fija no excedan del 20% del total de sus ingresos del ejercicio.

3.4) Normas de Relación (letra a) del N° 1 de la letra A del art 14 Ter)

Para estos efectos, se considerarán relacionados con una empresa o sociedad, cualquiera sea su naturaleza jurídica:

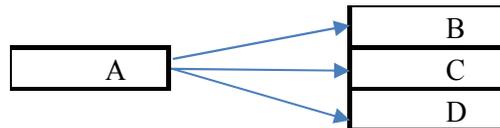
3.4.1) El controlador y las controladas.

Controlada sumara el 100% de los ingresos



El contribuyente deberá sumar a sus ingresos el total de los ingresos obtenidos por sus entidades relacionadas, sea que mantenga la relación directamente o a través de otra u otras empresas.

3.4.2) Todas las entidades, empresas o sociedades que se encuentren bajo un controlador común.

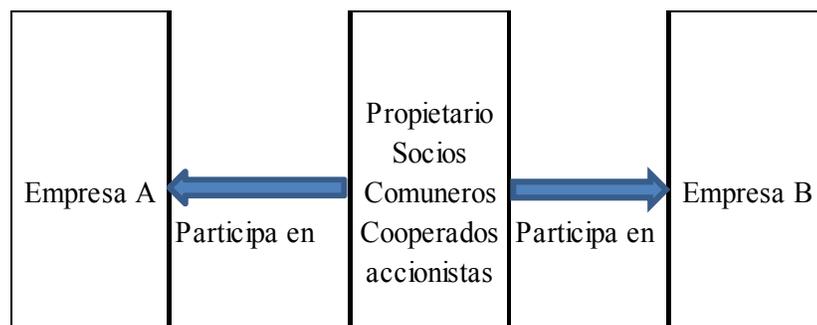


El contribuyente deberá sumar a sus ingresos el total de los ingresos obtenidos por sus entidades relacionadas, sea que mantenga la relación directamente o a través de otra u otras empresas.

3.4.3) Las entidades, empresas o sociedades en las que es dueña, usufructuaria o a cualquier otro título posee, directamente o a través de otras personas o entidades, más del 10% de las acciones, derechos, cuotas, utilidades o ingresos, o derechos a voto en la junta de accionistas o de tenedores de cuotas.

3.4.4) El gestor de un contrato de asociación u otro negocio de carácter fiduciario en que es partícipe en más del 10%.

3.4.5) Las entidades relacionadas con una persona natural de acuerdo a los numerales 3.4.3) y 3.4.4), anteriores, que no se encuentren bajo las hipótesis de los numerales 3.4.1) y 3.4.2), se considerarán relacionadas entre sí, debiendo en tal caso computar la proporción de los ingresos totales que corresponda a la relación que la persona natural respectiva mantiene con dicha entidad.



Niveles de relación

1. Controlador tiene **más** 50% participación, directa o indirecta. Todo se suma
2. Entre 10% y 50% suma porcentajes
3. Menos del 10% no se considera relacionado, solo tiene una participación.

3.5) Cuando ejerce la opción para hacer uso del beneficio

Dentro del plazo para presentar la declaración anual de impuestos a la renta respectiva, debiendo manifestarlo de manera expresa en la forma que establezca el Servicio mediante resolución.

3.6) Ejemplo uso del beneficio contribuyente Renta Atribuida y Sistema Semi-integrado año 2017.

<u>Paso N° 1: Determinación Pre RLI</u>	
Utilidad según Balance	\$90.000.000
más Gastos Rechazados no afectos art 21	\$10.000.000
RLI afecta a IDPC	\$100.000.000
<u>Paso N° 2: Determinación del monto máximo de rebaja</u>	
Menos Retiros del ejercicio actualizados afectos o no afectos a IGC o IA	-\$40.000.000
RLI que se mantiene invertida en la empresa	\$60.000.000
Deducción por utilidades reinvertidas en la empresa letra C), art 14 Ter de la LIR (\$60.000.000 x 50%)	
Inferior a UF 4.000	\$30.000.000
<u>Paso N° 3: Determinación RLI definitiva</u>	
RLI afecta a IDPC	\$100.000.000
Menos Deducción de utilidades reinvertidas en la empresa	-\$30.000.000
RLI definitiva sobre la cual se calcula el IDPC	\$70.000.000

Los contribuyentes sujetos al régimen de la letra B) del artículo 14, **además** deberán considerar como parte de la renta líquida imponible del año siguiente o subsiguientes, según corresponda, para gravarse con el impuesto de primera categoría, una cantidad anual equivalente al 50% del monto total de los retiros, remesas o distribuciones afectos al impuesto global complementario o adicional efectuados desde la empresa durante el ejercicio, hasta completar la suma deducida de la renta líquida imponible por aplicación de esta norma en él o los ejercicios precedentes. Para tales efectos, el monto de la deducción que no se haya reversado por esta vía, se mantendrá pendiente de aquello, para lo cual se reajustará por la variación del Índice de Precios al Consumidor entre el mes anterior al término del ejercicio en que se hubiere efectuado la deducción y el mes anterior al término del año en que se reverse totalmente el efecto. Respecto del impuesto de primera categoría que se determine sobre la parte de dichos retiros, remesas o distribuciones que se incluya en la renta líquida imponible, no procederá el derecho al crédito que establecen los artículos 56 número 3) y 63

Ejemplo tomado circular 49/2016 del SII

3.7) Ejemplo reversa beneficio contribuyente Sistema Semi-integrado.

Año 2018			
RLI (Art 29 al 33 LIR)	\$100.000.000		
Retiros del ejercicio	-\$25.000.000		
RLI que se mantiene invertida en la empresa	\$75.000.000		
RLI (Art 29 al 33 LIR)	\$100.000.000		
Menos Deducción de utilidades reinvertidas en la empresa	-\$37.500.000	\$75.000.000	50%
RLI definitiva sobre la cual se calcula el IDPC	\$62.500.000		
IDPC según tasa 27%	\$16.875.000		
Año 2019			
RLI (Art 29 al 33 LIR)	\$100.000.000		
Retiros del ejercicio	-\$30.000.000		
RLI que se mantiene invertida en la empresa	\$70.000.000		
RLI (Art 29 al 33 LIR)	\$100.000.000		
Menos Deducción de utilidades reinvertidas en la empresa	-\$35.000.000	\$70.000.000	50%
Reverso deducción RLI por retiros	\$15.000.000	\$30.000.000	50%
RLI definitiva sobre la cual se calcula el IDPC	\$80.000.000		
IDPC según tasa 27%	\$21.600.000		
Control inversiones 14 Ter, letra C)			
Inversión año 2018	\$37.500.000		
Inversión año 2019	\$35.000.000		
Reverso deducción RLI año 2019	-\$15.000.000		
Saldo por reversar	\$57.500.000		

Ejemplo tomado circular 49/2016 del SII

4) RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA. ARTÍCULO 14 LETRA A) DE LA LIR

4.1) Concepto de renta atribuida.

Se entenderá por Renta Atribuida, aquella que, para **efectos tributarios**, corresponda total o parcialmente a los contribuyentes afectos impuestos global complementario o adicional, al término del año comercial respectivo, atendido su carácter de propietario, comunero, socio o accionista de una empresa sujeta al impuesto de primera categoría conforme a las disposiciones de:

- Las letras A) y C) del artículo 14
- La letra A) del artículo 14 ter

Y demás normas legales, en cuanto se trate de rentas percibidas o devengadas por dicha empresa, o aquellas que le hubiesen sido atribuidas de empresas en que ésta participe y así sucesivamente, hasta que el total de las rentas percibidas, devengadas o atribuidas a dichas empresas, se atribuyan a los contribuyentes de los impuestos global complementario o adicional en el mismo año comercial, para afectarse con el impuesto que corresponda (párrafo 2º, del N° 2, del artículo 2º de la LIR).

4.2) Contribuyentes que quedan predeterminadamente en el Sistema de Renta Atribuida

Renta Atribuida Art 14 A LIR
E.I.
E.I.R.L.
Comunidades
S.P. (compuesta solo por PN)

4.3) Contribuyentes Sistema Semi-integrado que puede optar a Sistema de Renta Atribuida.

SpA (Compuesta solo por PN)
Agencias (Art 58 N° 1)

4.4) Tipos de empresas en las que puede invertir una empresa acogida a Renta Atribuida

4.4.1) En empresa acogida a Renta Atribuida (Art 14, letra A) de la LIR)

La empresa X y la empresa Y deben ser contribuyente acogido a las reglas del artículo 14 letra A) de la LIR, y sólo podrá tener como propietarios, socios, accionistas o comuneros, a personas naturales con domicilio o residencia en Chile (esto es, contribuyentes de IGC) o a contribuyentes no domiciliados ni residentes en Chile (esto es, contribuyentes de impuesto adicional, ya sean personas naturales o jurídicas).

4.4.1.1) Caso Especial Empresario Individual contribuyente IDPC

El Empresario Individual, quien es una persona natural, si bien es un contribuyente del IDPC, al ser una persona natural, **puede invertir, esto es, adquirir derechos, acciones** o participación en una empresa acogida al régimen de renta atribuida. Sin embargo, en tal caso, la inversión es efectuada en su calidad de persona natural, y en consecuencia, las **atribuciones** de rentas que se efectúen desde la sociedad acogida al régimen del artículo 14 letra A) hacia el empresario individual que invirtió en ella, **se entenderán efectuadas directamente a la persona natural contribuyente de IGC**, sin que afecten el resultado tributario del referido empresario individual como contribuyente de IDPC.

4.4.1.2) Caso Especial Establecimiento Permanente constituido en Chile, contribuyente de IDPC.

El Establecimiento Permanente constituido en Chile, que es un contribuyente del IDPC, pero corresponde a una persona natural o jurídica contribuyente del artículo 58 N° 1 de la LIR, esto es, se trata de un contribuyente **no domiciliado ni residente en Chile**.

En tal caso, la inversión es efectuada en su calidad de contribuyente no domiciliado ni residente en Chile, y en consecuencia, las **atribuciones** de rentas que se efectúen desde la sociedad acogida al régimen del artículo 14 letra A) hacia el EP que invirtió en ella, **se entenderán efectuadas directamente al contribuyente sin domicilio ni residencia en Chile**, sin que afecten el resultado tributario del referido EP como contribuyente de IDPC.

4.4.2) En empresa acogida a Sistema Semi-integrado (Art 14, letra B) de la LIR)

4.4.3) En empresas COCOSI, determina su renta efectiva sin contabilidad completa (Art 14, letra C), N° 1).

4.4.4) En empresas acogidas a Renta Presunta (Art 14, letra C), N° 2).

4.4.5) En empresas acogidas a Sistema simplificado 14 Ter letra A de la LIR.

4.5) Rentas que deben ser Atribuidas.

4.5.1) Rentas Atribuidas Propias

Renta Líquida Imponible: determinada conforme a lo dispuesto en los art 29 al 33 de la LIR.

Retiros, Distribuciones: recibidas desde empresas comunidades o sociedades en las que tenga participación.

Rentas percibidas o devengadas: por empresas que se encuentran exentas de IDPC, pero afectas a IGC o IA.

Otras cantidades percibidas o devengadas: por la propia empresa durante el año comercial respectivo, que no hayan formado parte de la RLI, o sean exentas de IDPC, pero afectas a IGC o IA.

4.5.2) Rentas Atribuidas de Tercero: Rentas que le hubieren sido atribuida a la empresa, atendiendo su carácter de propietaria, comunera, socia o accionista, de otra empresa sujeta al número:

Art 14, letra C) N° 1 de la LIR
Art 14, letra A) de la LIR
Renta Presunta Art 34 de la LIR

} Rentas se atribuirán a todo evento,
aún la empresa tenga pérdida.

4.6) Reglas de Atribución

Empresas con un único propietario o accionista: Se encuentran en esta situación las EI, EIRL y las SpA. En todos estos casos, debe atribuirse el total de la renta respectiva al:

- Dueño de la empresa individual,
- Al titular de la EIRL,
- Al contribuyente sin domicilio ni residencia en Chile, y
- Al único accionista propietario % de las acciones de una SpA,

Empresa con más de un comunero, socio o accionista: Se encuentran en esta situación las Comunidades y las Sociedades de Personas y SpA compuestas solamente por persona naturales con domicilio y residencia en el país y/o contribuyentes sin domicilio ni residencia en Chile.

- **Regla de atribución en base al acuerdo de las partes**
 - Que exista un acuerdo expreso: Escritura pública.
 - Que se haya informado al SII, en la forma y plazo establecido.
- **Regla residual de atribución:** Se atribuirá de acuerdo al capital efectivamente pagado.

4.7) Registros que deben llevar las empresas sujetas al régimen de Renta Atribuida

4.7.1) **RAP**: Rentas Atribuidas Propias

4.7.2) **FUF**: Diferencia entre la depreciación normal y acelerada

4.7.3) **REX**: En este registro se deberá ingresar según corresponda

- **Rentas Exentas** de IGC o IA, percibidas o devengadas directamente por el contribuyente (retiros o dividendos provenientes de otras empresas)
- **Ingresos no Renta (INR)**: Cantidades que ya cumplieron con su tributación final, como rentas provenientes de empresa acogida a:
 - **Renta Atribuida, registro RAP**: Estas rentas deben ser controladas en un registro aparte y certificadas en el caso de que los dueños deseen invocar como créditos los impuestos pagados en Chile en sus respectivos países.
 - **Letra A) artículo 14 Ter**
 - **Renta Presunta**
 - **Contabilidad Simplificada.**

4.7.4) **SAC**: Saldo Acumulado de Créditos

- Créditos generados a contar del 01 de Enero del 2017
- Por cambio de régimen, de Semi-integrado a Renta Atribuida.
- Por T.G. empresa régimen Semi-integrado al ser absorbida por una empresa de Renta atribuida.
- Créditos generados hasta el 31 de Diciembre del 2016
- Registro y control del saldo FUT, FUNT, FUR, Retiros en excesos al 31 de Diciembre del 2016

SAC					SALDO TOTAL DE UTILIDADES TRIBUTABLES (STUT)
Créditos generados a contar del 01-01-2017		Créditos del FUT			
Créditos		Créditos			
Tasa	0,333333	Tasa	Tasa Promedio	Tasa 0,08	
Con Devolución	Sin Devolución	Con Devolución	Sin Devolución	CTDIF 41 A) Y C) Sin Devolución	
(+) La suma del impuesto pagado con ocasión del cambio de régimen de tributación a que refiere la letra b), del N° 1, de la letra D, del art 14, de la LIR.	(+) Créditos financiados con contribuciones de bienes raíces.	(+): Créditos provenientes del saldo FUT.	(+): Créditos provenientes del saldo FUT.	(+): Créditos provenientes del saldo FUT.	(+): Rentas provenientes del saldo FUT.
(+) La suma del impuesto pagado con ocasión de la absorción o fusión de empresas o sociedades sujetas a las disposiciones de la letra B) del art 14 de la LIR	(+) Créditos financiados con impuestos pagados en el extranjero art 41 letra A), de la letra D), N°7	(+): Créditos recibidos en reorganizaciones empresariales de otras empresas que tenían FUT	(+): Créditos recibidos en reorganizaciones empresariales de otras empresas que tenían FUT	(+): Créditos recibidos en reorganizaciones empresariales de otras empresas que tenían FUT	(+): Rentas por reorganizaciones empresariales.
(+) La suma del impuesto pagado con ocasión del término de una empresa en la que se participa, de acuerdo al art 38 bis, N° 2, de la LIR					
(-) Crédito asignado a retiros, remesas o distribuciones.	(-) Crédito asignado a retiros, remesas o distribuciones.	(-) Crédito asignado a retiros, remesas o distribuciones.	(-) Crédito asignado a retiros, remesas o distribuciones.	(-) Crédito asignado a retiros, remesas o distribuciones.	(-) Crédito asignado a retiros, remesas o distribuciones.

4.8) Orden de Imputacion de los Retiros

- **RAP**
- **FUF**
- **REX**
 - **Rentas Exentas**
 - **INR**

4.9) Orden de Imputación en la devolución de capital

- **FUR:** Fondo de utilidades reinvertidas.
 - Afectas a IGC o IA
 - Rentas Exentas de IGC pero afectas a IA
 - INR, no afectas a IGC o IA
- **RAP:** No afectas a IGC o IA
- **FUF:** Afectas a IGC o IA
- **REX:**
 - Rentas Exentas de IGC pero afectas a IA
 - INR, no afectas a IGC o IA
 - Rentas que han completado su tributación, no afectas a IGC o IA
- **Cantidades acumuladas que exceden los registros FUR, RAP, FUF y REX,** Afectas a IGC o IA
- **Capital social y sus reajustes,** No afectas a IGC o IA
- **Otras cantidades,** afectas a IDPC, IGC o IA

5) RÉGIMEN SEMINTEGRADO. ARTÍCULO 14 LETRA B) DE LA LIR

5.1) Definición:

Este sistema se define como aquel en que la tributación aplicable a la empresa y sus propietarios quedan separados en dos instancias o niveles de tributación:

- a) Tributación a nivel de empresa en el año del devengo de la renta.
- b) Tributación de los propietarios, en el año de la percepción efectiva de las utilidades.

Las empresas quedarán afectas según la Ley N°20.780 al impuesto de primera categoría con la tasa vigente 25,5% prevista para el año comercial 2017 y del 27% que indica la ley para el año comercial 2018 y siguientes años. El impuesto así calculado debe ser pagada en el año de la percepción o devengo de las utilidades. Por otro lado los propietarios se afectaran con el IGC o IA sean sea el caso de empresarios residentes nacionales o bien empresarios extranjeros en el año del retiro efectivo o distribución de las utilidades, con un crédito del impuesto de primera categoría parcial o total según la residencia del contribuyente.

Siempre deberán tributar conforme a esta modalidad 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. Luego, este sistema será el régimen general de tributación para las empresas.

El crédito para los impuestos global complementario o adicional será de 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, el crédito podrá ser el 100% del impuesto de primera categoría y de un 65% para los países con los que no tenemos Convenio de Doble Tributación (CDI). Adicionalmente la ley contiene una norma transitoria, que 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.

5.2) Contribuyentes que quedan predeterminadamente en el Sistema Semi-integrado

Sistema Semintegrado Art 14 B LIR
S.A. Abierta
S.A. Cerrada
SpA (Compuesta solo por PN)
SpA (Compuesta solo por PN y PJ)
Sociedad Encomandita por Acciones
S.P. (compuesta por PN y PJ)
Agencias (Art 58 N° 1)
Empresas constituidas por P.N. y P.J.

5.3) Contribuyentes que pueden optar al Sistema Semi-integrado

Contribuyentes que pueden optar por Sistema Semi-integrado
E.I.
E.I.R.L.
Comunidades
S.P. (compuesta solo por PN)

5.4) Registros Sistema Semi-integrado

Detalle	control	RAI	FUF	REX	SAC	STUT
					Con restitucio	Sin restitucion

RAI: Rentas o cantidades afectas al IGC o IA

FUF: Diferencia entre la depreciación normal y acelerada

REX: En este registro se deberá ingresar según corresponda

- **Rentas Exentas** de IGC o IA, percibidas o devengadas directamente por el contribuyente (retiros o dividendos provenientes de otras empresas)
- **Ingresos no Renta (INR):** Cantidades que ya cumplieron con su tributación final, como rentas provenientes de empresa acogida a:
 - **Renta Atribuida, registro RAP:** Estas rentas deben ser controladas en un registro aparte y certificadas en el caso de que los dueños deseen invocar como créditos los impuestos pagados en Chile en sus respectivos países (Esta situación se dará solo en los EI y EP acogidos a Sistema Semi integrado).
 - **Letra A) artículo 14 Ter**
 - **Renta Presunta**
 - **Contabilidad Simplificada.**

SAC: Saldo de Créditos Acumulados

- Créditos generados a contar del 01 de Enero del 2017
- Créditos generados hasta el 31 de Diciembre del 2016
- Registro y control del saldo FUT, FUNT, FUR, Retiros en excesos al 31 de Diciembre del 2016

5.5) Orden de imputación de los Retiros

- **RAI**
- **FUF**
- **REX**
 - **Rentas Exentas**
 - **INR**

5.6) Orden de Imputación en la devolución de capital

- **FUR:** Fondo de utilidades reinvertidas.
 - Afectas a IGC o IA
 - Rentas Exentas de IGC pero afectas a IA
 - INR, no afectas a IGC o IA
- **RAI:** afectas a IGC o IA
- **FUF:** Afectas a IGC o IA
- **REX:**
 - Rentas Exentas de IGC pero afectas a IA
 - INR, no afectas a IGC o IA
 - Rentas que han completado su tributación, no afectas a IGC o IA
- **Cantidades acumuladas que exceden los registros FUR, RAI, FUF y REX,** Afectas a IGC o IA
- **Capital social y sus reajustes,** No afectas a IGC o IA
- **Otras cantidades,** afectas a IDPC, IGC o IA

5.6) RAI y el Capital Propio Tributario

El RAI no se alimenta con la RLI, sino que incrementa el patrimonio. Es el registro que controla las rentas o cantidades que han tributado o no con el impuesto de Primera Categoría y que se encuentra pendiente de tributación con los impuestos finales IGC o IA.

El Capital Propio Tributario (CPT) es la diferencia entre el Activo y el Pasivo exigible (Art. 41 N°1 de la LIR), menos los valores Intangibles, Nominales y de Orden. Además, otros que determine la Dirección Nacional del SII, que no representen inversiones efectivas.

Forman parte el CPT los valores que el empresario haya incorporado al giro de la empresa. Y en las personas naturales deberán excluir de la contabilidad los bienes y deudas que no originen rentas gravadas con el IDPC que no corresponde al giro, actividades o negociaciones de la empresa.

Determinación del Registro RAI

Concepto	Monto
El CPT positivo determinado al término del año comercial respectivo según normas del N°1 del artículo 41 de la LIR.	(+)
Por no formar parte del saldo del CPT al término del año comercial respectivo, debe reponerse para efectos de calcular el saldo de rentas : El monto de los retiros, remesas o distribuciones del ejercicio no imputados a los remanentes de rentas o cantidades provenientes del ejercicio anterior anotados en los registros RAI, FUF y REX, que la LIR califica como provisorios . Estas partidas deben incorporarse reajustadas por el porcentaje de variación del IPC entre el mes anterior al del retiro, remesa o distribución y el mes que precede al término del año comercial respectivo.	(+)
Saldo positivo del registro REX que se determine al término del año comercial y para el ejercicio siguiente (una vez que se ha efectuado la imputación de los retiros, remesas o distribuciones al remanente inicial).	(-)
Capital aportado efectivamente a la empresa , más sus aumentos y menos sus disminuciones (todas esas cantidades reajustadas por el porcentaje de variación del IPC entre el mes anterior al del aporte o aumento de capital o disminución del mismo, y el mes anterior al término del año comercial respectivo).	(-)
Cantidades afectas al IGC o IA, determinadas al término del año comercial respectivo (se considera sólo el valor positivo que resulte).	(=)

5.7) Ejemplo Sistema Semi-integrado

5.7.1) Contribuyente al 31 de Diciembre del 2016 quedo con los siguientes saldos

Detalle	Control	FUT	FUF	FUNT	Créditos
Saldo al 31/12/2016	\$45.000.000	\$30.000.000	\$15.000.000	\$10.000.000	\$7.500.000

5.7.2) Con fecha 01 de Enero del 2017, ingresa saldos a los nuevos registros del Sistema Semi-integrado.

Detalle	Control	FUT	FUF	FUNT	Créditos
Saldo al 31/12/2016	\$45.000.000	\$30.000.000	\$15.000.000	\$10.000.000	\$7.500.000

Detalle	control	RAI	FUF	REX	SAC	STUT
					Con restituc	Sin restitucion
Remanente	\$45.000.000	\$30.000.000	\$15.000.000	\$10.000.000	\$7.500.000	\$30.000.000

El saldo FUT ingresa a los registros RAI y SAC. El saldo FUF, ingresa al registro FUF y el saldo FUNT al registro REX. El saldo de créditos ingresa al registro SAC, sin restitución.

5.7.3) Empresa en el mes de Mayo 2017 distribuye dividendos.

Detalle	control	RAI	FUF	REX	SAC	STUT	
					Con restituc	Sin restitucion	
Remanente	\$55.000.000	\$30.000.000	\$15.000.000	\$10.000.000	\$7.500.000	\$30.000.000	
IPC Enero a Mayo 2017 2%	\$1.100.000	\$600.000	\$300.000	\$200.000	\$150.000	\$600.000	
Remanente actualizado	\$56.100.000	\$30.600.000	\$15.300.000	\$10.200.000	\$0	\$7.650.000	\$30.600.000
Dueño 1 \$40.000.000	\$-18.700.000	\$-10.200.000	\$-5.100.000	-\$3.400.000	\$-2.550.000	\$-10.200.000	
Dueño 2 \$40.000.000	\$-18.700.000	\$-10.200.000	\$-5.100.000	-\$3.400.000	\$-2.550.000	\$-10.200.000	
Dueño 3 \$40.000.000	\$-18.700.000	\$-10.200.000	\$-5.100.000	-\$3.400.000	\$-2.550.000	\$-10.200.000	
Saldo	\$0	\$0	\$0	\$0	\$0	\$0	\$0

Se actualiza remanente de los registros a la fecha de distribución de los dividendos.

La tasa de los créditos se calcula, saldo créditos sin restitución (saldo créditos que venían del FUT al 31 de diciembre del 2016), dividido por saldo STUT (saldo FUT al 31 de diciembre del 2016):

$$\frac{\$7.500.000}{\$30.000.000} = 0,25$$

Se distribuyó \$40.000.000 a cada dueño, quedando como dividendo provisorio

Dividendos provisorios

Dueño 1	\$40.000.000	\$-18.700.000	\$21.300.000
Dueño 2	\$40.000.000	\$-18.700.000	\$21.300.000
Dueño 3	\$40.000.000	\$-18.700.000	\$21.300.000
			<u>\$63.900.000</u>

5.7.4) Cálculo registro RAI año comercial 2017

i) Datos al 31 de Diciembre del 2017

CPT	\$70.000.000
Capital	\$50.000.000
Resultado según Balance	\$30.000.000
Dividendos Recibidos	\$10.000.000
Impuesto Renta pagado actualiz	\$7.500.000

ii) Renta líquida Imponible

Resultado según Balance	\$30.000.000
Se agrega	
Impuesto Renta pagado	\$7.500.000
Se deduce	
Dividendos Recibidos	\$-10.000.000
RLI	\$27.500.000
25,50%	\$7.012.500,00

iii) Cálculo del RAI

CPT			\$70.000.000
Capital			\$-50.000.000
REX			\$0
Dividendos provisorios			
Dueño 1	\$21.300.000	1,035	\$22.045.500
Dueño 2	\$21.300.000	1,035	\$22.045.500
Dueño 3	\$21.300.000	1,035	\$22.045.500
RAI			\$86.136.500

Detalle	control	RAI	FUF	REX	SAC		STUT
					Con restituci	Sin restitucion	
Remanente	\$55.000.000	\$30.000.000	\$15.000.000	\$10.000.000		\$7.500.000	\$30.000.000
IPC Enero a Mayo 2017 2%	\$1.100.000	\$600.000	\$300.000	\$200.000		\$150.000	\$600.000
Remanente actualizado	\$56.100.000	\$30.600.000	\$15.300.000	\$10.200.000	\$0	\$7.650.000	\$30.600.000
Dueño 1 \$40.000.000	\$-18.700.000	\$-10.200.000	\$-5.100.000	\$-3.400.000		\$-2.550.000	\$-10.200.000
Dueño 2 \$40.000.000	\$-18.700.000	\$-10.200.000	\$-5.100.000	\$-3.400.000		\$-2.550.000	\$-10.200.000
Dueño 3 \$40.000.000	\$-18.700.000	\$-10.200.000	\$-5.100.000	\$-3.400.000		\$-2.550.000	\$-10.200.000
Saldo	\$0	\$0	\$0	\$0		\$0	\$0
RAI del año	\$86.136.500	\$86.136.500					
Crédito con restitucion 0,342281						7.012.500	
Saldo	\$86.136.500	\$86.136.500	\$0	\$0	\$0	\$7.012.500	\$0
Dividendos provisorios							
Dueño 1	\$-22.045.500	\$-22.045.500				\$-2.337.500	
Dueño 2	\$-22.045.500	\$-22.045.500				\$-2.337.500	
Dueño 3	\$-22.045.500	\$-22.045.500				\$-2.337.500	
Remanente al 31/12/2017	\$20.000.000	\$20.000.000	\$0	\$0	\$0	\$0	\$0

- Como se puede observar, el registro RAI, se calcula en base al Capital Propio Tributario al 31 de Diciembre.

- Para el cálculo del registro RAI, se sumaron los dividendos provisorios actualizados, ya que al momento de la distribución se hizo el flujo, y si no se agregan se estarían rebajando dos veces.
- La RLI, es la base para el pago del impuesto de primera categoría. Impuesto que va al registro SAC, como crédito con restitución, lo que significa que el dueño solo podrá rebajar de su global complementario el 65% de este.

5.7.5) Cálculo del impuesto voluntario

En el ejercicio hay dividendos que no tienen derecho a crédito de primera categoría, en este caso la empresa podrá optar por pagar voluntariamente a título de IDPC, una suma equivalente a la que resulte de aplicar la tasa del referido tributo sobre una cantidad tal, que al restarle dicho impuesto, dé como resultado el monto neto del retiro, remesa o distribución. Este impuesto se paga en el formulario 22 de la empresa en el mismo año tributario.

	FUF	RAI s/crédito Dividendos s/créditos	0,342281	Crédito
		(\$22.045.500-\$6.829.500)	(\$2.337.500 /0,342281)	
Dueño 1	\$5.100.000	\$15.216.316	\$20.316.316	\$6.829.184 \$2.337.500
Dueño 2	\$5.100.000	\$15.216.316	\$20.316.316	\$6.829.184 \$2.337.500
Dueño 3	\$5.100.000	\$15.216.316	\$20.316.316	\$6.829.184 \$2.337.500
			\$60.948.947	

Impuesto Voluntario			
BI	=	<u>\$60.948.947</u>	
		0,342281	
BI	=	\$178.066.990	
\$178.066.990		25,50%	\$45.407.082

5.7.6) Tributación de los dueños



<u>Dueño 1</u>	<u>Crédito</u>	<u>Dividendo</u>
<u>Línea N° 2</u>		
RAI	\$2.550.000	\$10.200.000
FUF	\$0	\$5.100.000
RAI	\$2.337.500	\$6.829.184
RAI	\$0	\$15.216.316
<u>Línea N° 7</u>		
Incremento		\$4.887.500
Base IGC		\$42.233.000
0,23		\$9.713.590
Rebaja según tabla		\$-6.009.584
Impuesto Global Complementario		\$3.704.006
Crédito sin restitución		\$-2.550.000
Crédito con restitución		-\$2.337.500
Restitución Crédito		\$818.125
Crédito por Impto voluntario		\$-15.135.694
Devolución a solicitar		\$-15.501.064

- La empresa podrá determinar libremente si se acoge o no al pago voluntario de IDPC, o si lo hace sobre el todo o una parte de los retiros, remesas o distribuciones que se encuentran en esta situación.
- El crédito generado por dicho pago voluntario de IDPC, se asignará directamente a los retiros, remesas o distribuciones, sobre los cuales se pagó dicho tributo, no procediendo su incorporación al registro SAC.
- Este crédito está limitado solamente para efectos de la imputación contra el IGC o IA.
- Este impuesto no está afecto al artículo 21 de la LIR
- La base de este impuesto es aceptado como gasto en su totalidad, ejemplo, si se efectúa un retiro en el año comercial 2017 que accede al pago voluntario del IDPC, éste será declarado y

pagado en el año tributario 2018 y podrá deducirse en la RLI determinada al término del año comercial 2018. (Año tributario 2019).

- El excedente no imputado que se determine, ya sea por la existencia de una Pérdida Tributaria o por otra causa, podrá deducirse en los ejercicios siguientes, reajustado y así sucesivamente, hasta su total extinción.

6) COMPARATIVO PRACTICO REGÍMENES TRIBUTARIOS

Ejercicio tomado de Boletín Dial Consultores del 30 de Septiembre del 2016.

Se agrega Balance Tributario de ocho columnas, y se abre desarrollo de tributación socios, en los nuevos regímenes para su mejor comprensión.

Datos en común

1) Asientos contables

Caja	\$1.000.000	
Capital (apertura)		\$1.000.000
Gastos auto	\$200.000	
Proveedores		\$200.000
Terreno	\$30.000.000	
Letras por pagar		\$30.000.000
Honorarios	\$400.000	
Caja		\$400.000
Caja	\$50.000.000	
Ingresos		\$50.000.000
Caja	\$720.000	
Ingresos DF 2		\$720.000
Terreno	\$1.500.000	
Corrección monetaria		\$1.500.000
Corrección Monetaria	\$30.000	
Rev Capital Propio		\$30.000
Retiros	\$24.000.000	
Caja		\$24.000.000
Totales	\$107.850.000	\$107.850.000

2) Balance

BALANCE GENERAL TRIBUTARIO DE OCHO COLUMNAS

PERIODO COMERCIAL : 01 DE ENERO AL 31 DICIEMBRE DEL 2016

TRIBUTARIO : 2.017

NOMBRE: PEÑA Y ORELLANA LTDA

RUT: 55.555.555-5

DIRECCIÓN: IRARRAZAVAL N° 3054

GIRO: BAZAR, CORDONERIA
PAQUETERIA

CUENTA	SUMAS		SALDOS		INVENTARIO		RESULTADO	
	DÉBITOS	CRÉDITO	DEUDOR	ACREEDOR	ACTIVO	PASIVO	PERDIDA	GANANCIA
CAJA	51.720.000	24.400.000	27.320.000	0	27.320.000	0	0	0
TERRENO	31.500.000	0	31.500.000	0	31.500.000	0	0	0
CUENTA PARTICUL	24.000.000	0	24.000.000	0	24.000.000	0	0	0
PROVEEDORES	0	200.000	0	200.000	0	200.000	0	0
LETRAS POR PAGA1	0	30.000.000	0	30.000.000	0	30.000.000	0	0
CAPITAL	0	1.000.000	0	1.000.000	0	1.000.000	0	0
REV CAPITAL PROP	0	30.000	0	30.000	0	30.000	0	0
INGRESOS	0	50.000.000	0	50.000.000	0	0	0	50.000.000
INGRESOS DFL 2	0	720.000	0	720.000	0	0	0	720.000
HONORARIOS	400.000	0	400.000	0	0	0	400.000	0
GASTOS AUTO	200.000	0	200.000	0	0	0	200.000	0
CORRECCIÓN MONI	30.000	1.500.000	0	1.470.000	0	0	0	1.470.000
TOTAL	107.850.000	107.850.000	83.420.000	83.420.000	82.820.000	31.230.000	600.000	52.190.000
RESULTADO						0	51.590.000	0
SUMAS IGUALES	107.850.000	107.850.000	83.420.000	83.420.000	82.820.000	82.820.000	52.190.000	52.190.000

3) Determinación de la Renta Líquida Imponible

Resultado Balance	51.590.000
Se agrega	
Gasto rechazado no afecto art 21	200.000
Se deduce	
Ingresos DF2	<u>-720.000</u>
Renta Líquida Imponible	51.070.000

4) Determinación del Capital Propio y Razonabilidad del Capital Propio

4.1) Determinación del Capital Propio

Total Activo		82.820.000	
Menos			
Retiros		-24.000.000	
Activo depurado			58.820.000
Total Pasivo		82.820.000	
Menos			
Proveedores (Gasto Rechazado)	200.000		
Capital	1.000.000		
Revalorización Capital Propio	30.000		
Utilidad ejercicio	51.590.000	-52.820.000	
Total Pasivo Exigible		30.000.000	-30.000.000
Capital Propio Determinado			28.820.000

4.2) Razonabilidad del Capital Propio

Capital	1.000.000	
Corrección Monetaria	30.000	
Renta Líquida	51.070.000	
Ingresos DFL 2	720.000	
Retiros	-24.000.000	
Capital Propio Razonable		28.820.000

5) Registros

5.1) Determinación FUT al 31 de Diciembre del 2016

Detalle	Control	Renta Neta	Impuesto	Incremento	Crédito 0,315789	FUNT
Renta Líquida	\$51.070.000	\$38.813.200	\$12.256.800	\$12.256.800	\$12.256.800	\$720.000
Retiros	-\$24.000.000	-\$24.000.000		-\$7.578.936	-\$7.578.936	
Remanente FUT	\$27.070.000	\$14.813.200	\$12.256.800	\$4.677.864	\$4.677.864	\$720.000

5.2) Nuevos registros Renta Atribuida

Detalle	control	RAP	FUF	REX	SAC Con restitución	Sin restitución	STUT
RAP del año	\$51.790.000	\$51.070.000		\$720.000			
Retiros	-\$24.000.000	-\$24.000.000					
Remanente de RAP	\$27.790.000	\$27.070.000	\$0	\$720.000	\$0	\$0	\$0

5.3) Nuevos registros Régimen Semi-integrado

Detalle	control	RAI	FUF	REX	SAC 0,315789 Con restitución	Sin restitución	STUT
RAI del año	\$51.790.000	\$51.070.000		\$720.000	\$12.256.800		
Retiros	-\$24.000.000	-\$24.000.000			-\$7.578.936		
Remanente de RAI	\$27.790.000	\$27.070.000	\$0	\$720.000	\$4.677.864	\$0	\$0

6) Comparativo Tributación Socio Empresa

6.1) Tributación Socio empresa con Registro FUT al 31 de Diciembre del 2016

Retiro	\$24.000.000
Incremento	<u>\$7.578.936</u>
Base Imponible GC	\$31.578.936
Impuesto	\$4.263.156
Rebaja	<u>-\$2.422.175</u>
Impuesto GC	\$1.840.981
Crédito	<u>-\$7.578.936</u>
Devolución a recibir	-<u>\$5.737.955</u>

6.2) Tributación Socio empresa Renta Atribuida

Renta Atribuida	\$51.070.000	x 24%	\$12.256.800
Incremento	<u>\$0</u>		
Base Imponible GC	\$51.070.000		
Impuesto	\$15.525.280		
Rebaja	<u>-\$9.602.388</u>		
Impuesto GC	\$5.922.892		
Crédito	<u>-\$12.256.800</u>		
Devolución a recibir	-<u>\$6.333.908</u>		

6.3) Tributación Socio empresa Régimen Semi-integrado

Retiro	\$24.000.000		
Incremento	<u>\$7.578.936</u>		
Base Imponible GC	\$31.578.936		
Impuesto	\$4.263.156		
Rebaja	<u>-\$2.422.175</u>		
Impuesto GC	\$1.840.981		
Crédito	<u>-\$7.578.936</u>	<u>\$7.578.936</u>	<u>100</u>
Restitución 35% Crédito	<u>\$2.652.628</u>	X	35
Devolución a recibir	-<u>\$3.085.327</u>		

Capítulo V CONCLUSIONES

Finalmente, podemos establecer las siguientes conclusiones:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

(2) economyandbusiness.cl del 21 de Agosto de 2016

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

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

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

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

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

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

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

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

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

(4) El Mostrador del 17 de Marzo del 2016

(5) El Mostrador del 09 de Junio del 2016

(6) La Tercera del 19 de Junio del 2016

(7) El Mercurio del 03 de Agosto del 2016

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

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

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

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

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

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

- Sistema de Renta Atribuida
- Sistema Semi integrado

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

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

Capítulo VI BIBLIOGRAFIA

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

ANEXO N° 1

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

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

Sesión del 10 de Junio del 2014

1. Representantes de Price WC.

Sr. Francisco Salamé y Sr. Miguel Rencoret:

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

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

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

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

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

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

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

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

2. Representantes de KPMG,

Sr. Francisco Lyon y Sr. Boris León:

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

Además de los registros ya existentes, hay que agregar cinco más, y aproximadamente entre ocho a nueve declaraciones juradas nuevas.

Capacitación a los asesores, contadores, y funcionarios del Servicio de Impuestos Internos, acá recuerda que la implementación correcto del Registro FUT, llevo entre diez a quince años.

Al aumentar la planta de fiscalizadores del SII, hay que tener presente que un fiscalizador demora entre tres a cuatro años en entender de renta, considerando que el SII da preferencia en contratar a auditores recién egresados.

La puesta en marcha tanto para fiscalizadores como para los contribuyentes no será fácil, y puede llevar a una mayor judicialización del sistema, lo que necesariamente llevara a la necesidad de aumentar la planta de los tribunales tributarios, porque si no, el sistema se hará tremendamente lento.

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

Sesión del 11 de Junio del 2014

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

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

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

En su exposición tocan tres puntos:

Responsabilidad del Asesor: Como está la norma se da una suerte de presunción, de calidad de autor conductor a cometer fraudes. Pueden darse situaciones injustas, ya que el responsable en la toma de decisiones, es el contribuyente, y es quien consulta los efectos tributarios de estos.

Renta atribuida y la retención del 10%: La renta Atribuida, no es considerada renta, se presume una renta obligatoria. La retención, no es considerada un impuesto, pues no cumple con todos los elementos, los más importantes, el hecho gravado es distinto a quien tiene que pagar la renta. Se recomienda un sistema integrado con una tasa más alta, o desintegrar el impuesto, un impuesto para la empresa y otro para los dividendos.

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

Sesión del 16 de Junio del 2014

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

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

Sr. Andrés Santa Cruz, Presidente:

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

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

Reparan en tres puntos, respecto a la Renta Atribuida:

Instrumentos

Diseño

Graves problemas de implementación

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

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

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

Consideran que la Reforma vulnera los Tratados de Doble Tributación.

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

Retiros en exceso: cuando las personas naturales e inversionistas extranjeros evitan pagar los impuestos finales.

Reinversiones: cuando van de una empresa a otra solo para diluir el pago de impuesto.

Reinversiones: cuando van a una empresa con perdida para generar una PPUA, con el objetivo de recuperar impuesto.

Sociedades de papel

Inversiones en el extranjero: permite no retirar las utilidades que están en el extranjero.

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

2. Instituto Libertad.

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

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

Los márgenes de las empresas, cada día son menores.

Marcadamente grandes proyectos están mirando hacia afuera, extranjero.

No hay empleo

No hay infraestructura

No hay inversión

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

Proyectos Mineros, alicaídos, estancados.

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

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

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

No están de acuerdo con la depreciación instantánea.

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

Sesión del 17 de Junio del 2014

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

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

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

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

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

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

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

La retención del 10% generar distorsiones importantes.

Se objeta las mayores atribuciones al SII.

Se propone:

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

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

2. Sr. Ricardo Escobar

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

Respecto al Proyecto de Reforma Tributaria:

- El FUT tiene problemas que hay que corregir.
- La diferencia de impuesto de la empresa y el IGC o IA, así como esta, hace tentador que se abuse. Hay que corregirlo.
- Desde el punto de vista jurídico, la renta como se está presentando es inviable. La renta como se está proponiendo, no existe en ninguna parte. El principal problema es que hay una confusión jurídica entre el dueño de la empresa y la persona jurídica. Se está cobrando impuesto por una cosa ajena. En el caso de las sociedades anónimas abierta,

la separación total entre los derechos de la empresa y los del dueño, es indispensable, es una norma esencial.

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

Sugerencia:

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

Sesión del 18 de Junio del 2014

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

1. Sr. Andrés Bianchi.

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

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

Un sistema tributario puede tener dos cambios:

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

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

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

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

Eliminación del FUT

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

2. Sr. Carlos Massad

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

Comparte los objetivos de la redistribución de los ingresos.

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

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

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

También es posible buscar otras alternativas:

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

- Igualar impuesto al diesel, al de la bencina. El diesel es contaminante y afecta a la salud de las personas, no se justifica que el impuesto sea más bajo que el de la bencina.

3. Sr. Vittorio Corbo.

Economista, académico, investigador y consultor chileno.

Recomienda:

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

Sesión del 1 de Julio del 2014

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

1. Sr. Javier Etcheberry.

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

Ex director Servicio Impuesto Interno

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

Renta presunta, hay que acabar con ella.

Los socios deben tributar de acuerdo a su participación.

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

Está bien que tributen las ganancias de capital.

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

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

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

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

2. Sr. Felipe Lamarca.

Ex director del Servicio de Impuestos Internos

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

La renta atribuida no tiene ningún asidero real.

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

Sesión del 2 de Julio del 2014

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

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

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

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

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

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

La Sofofa expuso sus reparos respecto a la renta atribuida.

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

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

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

Sr. Juan Swett y Sergio Pérez:

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

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

Mantener la contratación en empresas familiares, pero con mayor fiscalización

Mantener la renta presunta

Revisar las compras en supermercados

Determinar la importancia real de la depreciación instantánea

Revisar el alza del impuesto de Timbres y Estampillas.

Proponen crear el 14 Pyme, para todas las empresas que vendan menos de 100 mil UF, donde por los primeros 100 millones de utilidad posterguen los impuestos, que ni si quiera paguen el 20% de primera categoría, y que el día que lo retiren paguen el 35%, y que por el sólo hecho de ser Pyme no se atribuya toda la utilidad de la empresa mientras quede invertida dentro de la misma empresa.

3. Representantes de ASEXMA.

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

Presenta su propia propuesta:

- Clasificación de las empresas por tramos de Utilidad ya que constituye la variable más relevante y equitativa para efectos tributarios.
- Establecer el impuesto de primera categoría por tramos de utilidad generada en el ejercicio. Permitiría evitar que las empresas deban acudir, aunque sea en forma transitoria, a financiamiento del impuesto. Esto no significa afectar la recaudación que

el Gobierno ha definido sino que evitar el costo financiero que representa para el empresario ir a la banca o usar la caja. Tramos iguales impuesto renta e impuesto global complementario.

- Pagar el IVA el mes subsiguiente al de facturación, pudiendo llegar a los 120 días, permitiendo quitar presión sobre la caja de las empresas medianas y pequeñas.
- Condonación o pago del FUT Histórico. Se propone que en la medida que cada contribuyente pueda demostrar que dicho ahorro fue invertido en el negocio, se condone, tal como ocurre con un subsidio respecto del cual debe rendirse cuenta. De no poder demostrarse su utilización en el negocio, se deben pagar los impuestos correspondientes.
- Familiares deben ser considerados trabajadores.
- Propone la gradualidad e idoneidad para la ejecución de los cambios y su fiscalización posterior, que el impacto se mida en todas sus dimensiones, es decir, nivel de endeudamiento de las empresas, creación y cierre de empresas, empleo, etc. Aunque ideal, es una marcha blanca para las empresas de menor tamaño en lo posible hacer todos los cambios graduales y con medición de impacto dinámico.

4. Sr. Juan Andrés Fontaine.

Economista, académico, investigador, consultor

Efectos de la reforma:

- **Incertidumbre hasta 2018:** ocasiona parálisis en decisiones de inversión y empleo.
- **Inversión:** cae rentabilidad neta de los proyectos al pasar a evaluarse con un impuesto de 35%.
- **Ahorro nacional:** fin del incentivo para reinvertir en empresas y sociedades estimula retiros de utilidades para destinarse a gastos
- **Inversión extranjera:** impuesto a utilidades retenidas por inversionistas extranjeros sube de 20 a 35%, desalentando tanto la inversión extranjera directa como la inversión bursátil.

•**Endeudamiento:** para suplir falta de caja empresas recurrirán a más deuda interna y externa.

•**Emprendimiento:** empresas emergentes crecen financiadas con su FUT o acceden a fondos del mercado, por ejemplo, de FIPs (Fondo de Inversión Privados). Reforma grava con 35% sus ganancias de capital y en la práctica los elimina.

•**Pymes:** fórmula del 14 TER es sólo para mipymes. Medianas empresas pierden 14 bis y 14 quater. Reciben a cambio depreciación más acelerada del activo fijo: no sirve.

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

Presenta un “Sistema con Integración Parcial”:

- Preserva esencia de un sistema integrado y con diferenciación de tasas, no requiere ni FUT ni utilidad atribuida.
- Mantiene tributación sobre renta devengada para las empresas y sobre renta percibida para sus socios o accionistas (al igual que hoy).
- Mantiene diferenciación de tasas aplicables a utilidad retenida o reinvertida en empresas y sociedades (25%) respecto de la aplicable a utilidades distribuidas (35%).
- Establece integración simplificada: retiros y dividendos entran al global complementario o adicional con un crédito estimativo o nocional, equivalente a tasa promedia del impuesto de 1era categoría de los últimos 20 años (o menos si la empresa tiene menos años), hoy de 16,5%.
- Termina con el FUT: fórmula señalada hace innecesario el FUT, tanto para futuras utilidades como para las utilidades ya retenidas (FUT histórico).
- Tratamiento especial para pymes: como para ellas tasa de primera categoría de 25% es muy gravosa, mantener régimen especial para Mypimes (14 TER mejorado) y para Mediana empresa (tipo 14 quater; establecer tramo exento en primera categoría de, por ejemplo, UF 10.000).

Sesión del 7 de Julio del 2014

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

1. Exposición de la Sra. Andrea Repetto,

Economista de la Pontificia Universidad Católica de Chile:

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

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

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

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

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

2. Representantes del Colegio de Abogados de Chile.

Sra. Olga Feliú, Presidenta:

La Presidenta del Colegio de Abogados, hace lectura de:

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

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

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

Ciertamente el legislador puede otorgar facultades de fiscalización al Servicio como las indicadas, pero al hacerlo debe cuidar de describir con suficiente determinación y especificidad las circunstancias objetivas que deben reunirse para que la autoridad administrativa pueda calificar un acto de abusivo o simulado. Cuando ello no ocurre, se corre el riesgo cierto de otorgar facultades discrecionales, no sujetas a reglas objetivas y suficientemente conocidas, lo que genera incertidumbre y la posibilidad de abuso. A un mismo

tiempo, cualquier procedimiento para hacer declaraciones de este tipo, máxime cuando ellas conllevan sanciones, como ocurre en este caso, debe garantizar a las personas afectadas un justo y racional procedimiento, incluyendo su derecho a ser oídas, a defenderse y a reclamar.

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