



**“TRATAMIENTO TRIBUTARIO EN LOS GRUPOS EMPRESARIALES FRENTE  
A LA APLICACIÓN DEL ARTÍCULO 14 DE LA LEY SOBRE IMPUESTO A LA  
RENTA: ANÁLISIS COMPARATIVO ANTES Y A PARTIR DE LA REFORMA  
TRIBUTARIA LEY N°20.780”**

**Parte II**

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

**Alumno: María Teresa Valdés Inostroza  
Profesor Guía: Antonio Faúndez Ugalde**

**Santiago, diciembre 2016**

## ÍNDICE

CAPÍTULOS	PÁGINAS
<b>CAPITULO 4. CASOS PRACTICOS</b>	
4.1. Análisis del funcionamiento de nuevos registros de control en sistemas de tributación A) y B) del artículo 14. ....	2
4.1.1. Dos nuevos regímenes generales a contar del 1° de enero de 2017 .....	2
4.1.2. Características generales. ....	3
4.1.3. Tributación que afecta a los propietarios, socios o accionistas de la empresa. ....	10
CASO N° 1: Comparacion de nuevos regimenes – Persona Natural .....	12
CASO N° 2: Comparacion nuevos regimenes – Empresa EIRL .....	20
CASO N° 3: Imputacion de PT que no es absorbida por utilidades, que se imputa como gasto en el ejercicio siguiente,por un contribuyente acogido a renta atribuida.....	24
CASO N° 4: Analisis nuevos regimenes Matriz-Filial .....	26
CASO N° 5: Reconocimiento de retiros o dividendos afectos a IGC o IA, percibidos por un contribuyente sujeto al regimen de renta atribuida. ....	29
CASO N° 6: Regimen de renta atribuida- Base tributación EIRL .....	31
CASO N° 7: Filial Renta atribuida con Utilidad – Matriz Renta Atribuida con Utilidad.....	33
CASO N° 8: Normas de Armonización de Regímenes.....	39
CASO N°9: CAmbio de regimen obligatorio , según la nueva letra C, del N° 1, letra d, del articulo 14 de la LIR.....	41
CASO N°10: Sobre la norma de aplicación de reglas de atribución de contribuyente sujeto al régimen de renta atribuida. ....	46
CASO N°11: Orden de imputación de Retiros, remesas y distribuciones, en el caso de un contribuyente sujeto al régimen de renta atribuida, que mantiene utilidades acumuladas con anterioridad al 01 de enero de 2017. ....	48

CASO N°12: Art. 14 B)	.
Reconocimiento de retiros, remesas o dividendos afectos al IGC O IA, percibidos por empresas sujetas al regimen de imputacion parcial de creditos .....	52
CASO N° 13: Imputación de pt que no es totalmente absorbida por utilidades, y que se imputa como gasto en el ejercicio siguiente por un contribuyente acogido al régimen de imputación parcial de créditos .....	53
CASO N° 14: Determinación de rentas o cantidades afectas al IGC o IA, a incluir en el registro RAI, por un contribuyente sujeto al régimen de imputación parcial crédito.....	54
CASO N° 15: Imputacion de Retiros ,remesas, o dividendos, en el caso de un contribuyentes sujeto al regimen parcial de creditos, que no mantiene utilidades acumuladas con anterioridad al 01 de Enero de 2017. ....	57
CASO N° 16: Orden de Imputación de retiros, remesas o dividendos, en el caso de un contribuyente sujeto al régimen de parcial de créditos, que mantiene utilidades con anterioridad al 01 de Enero de 2017.....	60
<b>CONCLUSIONES</b> .....	<b>63</b>
<b>BIBLIOGRAFIA</b> .....	<b>69</b>

## ÍNDICE DE FIGURAS

	<b>PÁGINAS</b>
Figura N°10: Regímenes generales de tributación .....	2
Figura N°11: Estructura Artículo 14 A) LIR .....	6
Figura N°12: Estructura Artículo 14 B) LIR .....	8

# **CAPÍTULO 4:**

## **Casos Prácticos**

---

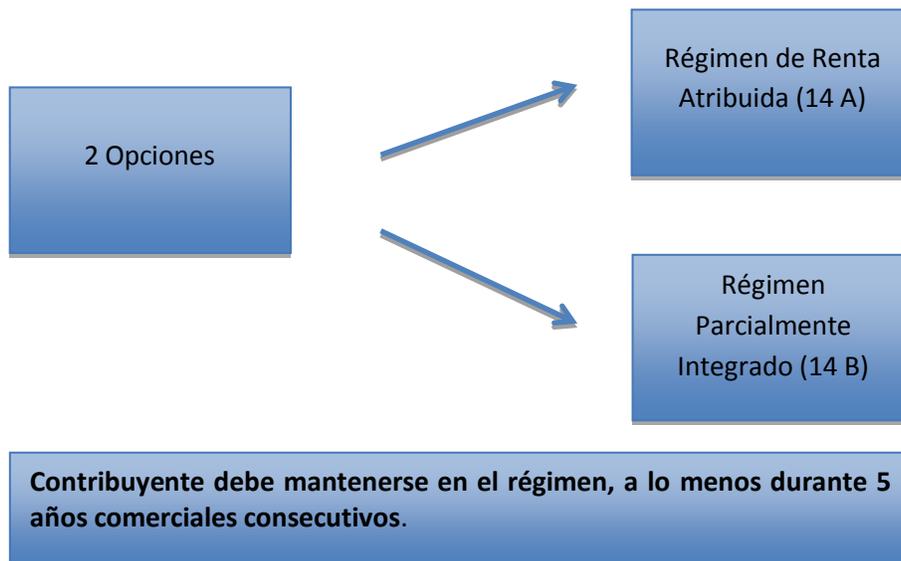
#### 4.1. Análisis del funcionamiento de nuevos registros de control en sistemas de tributación A) y B) del artículo 14.

Según lo indicado previamente, los nuevos regímenes de tributación de Renta Atribuida y Sistema Parcialmente Integrado, traen consigo registros de control establecidos por la Ley sobre Impuesto a la Renta en el artículo 14.

Para el análisis de dichos registros y el efecto en la tributación del contribuyente final, se han definido los siguientes casos, los cuales pretenden abarcar un espectro amplio de situaciones en las que se pueden encontrar las empresas al momento de tener que aplicar la nueva normativa de impuestos. Pero antes de su presentación se verá en forma breve la aplicación de ambos regímenes generales de tributación.

##### 4.1.1. Dos nuevos regímenes generales a contar del 1° de enero de 2017

**Figura N°10: Regímenes Generales de Tributación**



Fuente: Elaboración propia

#### **4.1.2. Características generales.**

El Régimen Parcialmente Integrado (RPI) gravará con impuestos finales los retiros, remesas, o distribuciones, a menos que éstos constituyan ingresos no renta, rentas exentas o devoluciones de capital. Los contribuyentes finales deben incrementar sus retiros, remesas o distribuciones considerando un crédito del 100% del Impuesto de Primera Categoría, en adelante (IDPC) pagado (27% en régimen, 25.5% el año comercial 2017), pero a su vez, deberán restituir a título de débito fiscal, una cantidad equivalente al 35% del monto del referido crédito. Lo anterior conlleva una tributación total máxima del 44.45%. La restitución del 35% no será procedente en el caso de contribuyentes de Impuesto Adicional (IA), residentes en países con los cuales Chile haya suscrito un Contrato doble de tributación que esté vigente, en el que se haya acordado la aplicación del impuesto adicional, siempre que el impuesto de primera categoría sea deducible de dicho tributo, o se contemple otra cláusula que produzca este mismo efecto.

No se aplicará la obligación de restitución a los contribuyentes del IA, residentes en países con los cuales Chile haya suscrito, con anterioridad al 1° de enero de 2017 un CDT, aun cuando no se encuentre vigente, en el que se haya acordado la aplicación del IA, siempre que el Impuesto de Primera Categoría sea deducible de dicho tributo o se contemple otra cláusula que produzca el mismo efecto. Esto operará hasta el 31 de diciembre de 2019. En base a lo anterior, la carga efectiva será de un 35% para los inversionistas residentes de países con tratado y para el resto de los inversionistas extranjeros de un 44.45%.

En definitiva, en este régimen, los contribuyentes finales tributarán con impuestos finales (IGC o IA) sobre las siguientes cantidades:

- Toda cantidad que a cualquier título retiren, les remesen o les sean distribuidas desde la empresa, salvo que correspondan a ingresos no constitutivos de renta gravada (INR), rentas exentas (REX) o a la devolución de capital.

- Retiros en exceso: No existen
- Reinversiones de retiros: Todo tributa
- Sistema parcialmente integrado:
  - Regla general: 65% (crédito 100% con restitución del 35%)
  - Regla especial: 100% (países con CDTI). Norma de transición.
- Tasas de IGC o IA: 35%.

Se incluye a continuación un glosario con las abreviaturas que fueron utilizadas para el desarrollo de los casos:

LIR: 1°, del Decreto Ley N° 824,  
de 1974

CT: Código 1°, del Decreto Ley N° 830, de 1974

IGC: Impuesto Global Complementario

IA: Impuesto Adicional

IDPC:

FUT: Fondo de Utilidades Tributables

FUNT: Fondo de Utilidades No Tributables

RLI: Renta Líquida Imponible

RAP: Rentas atribuidas propias

RAI: Rentas o cantidades afectas a IGC o IA

INR: Ingresos No Constitutivos de Renta

REX: Rentas Exentas

EI: Empresario Individual

EIRL: Empresa Individual de Responsabilidad Limitada

CM: Comunidades

K:Capital

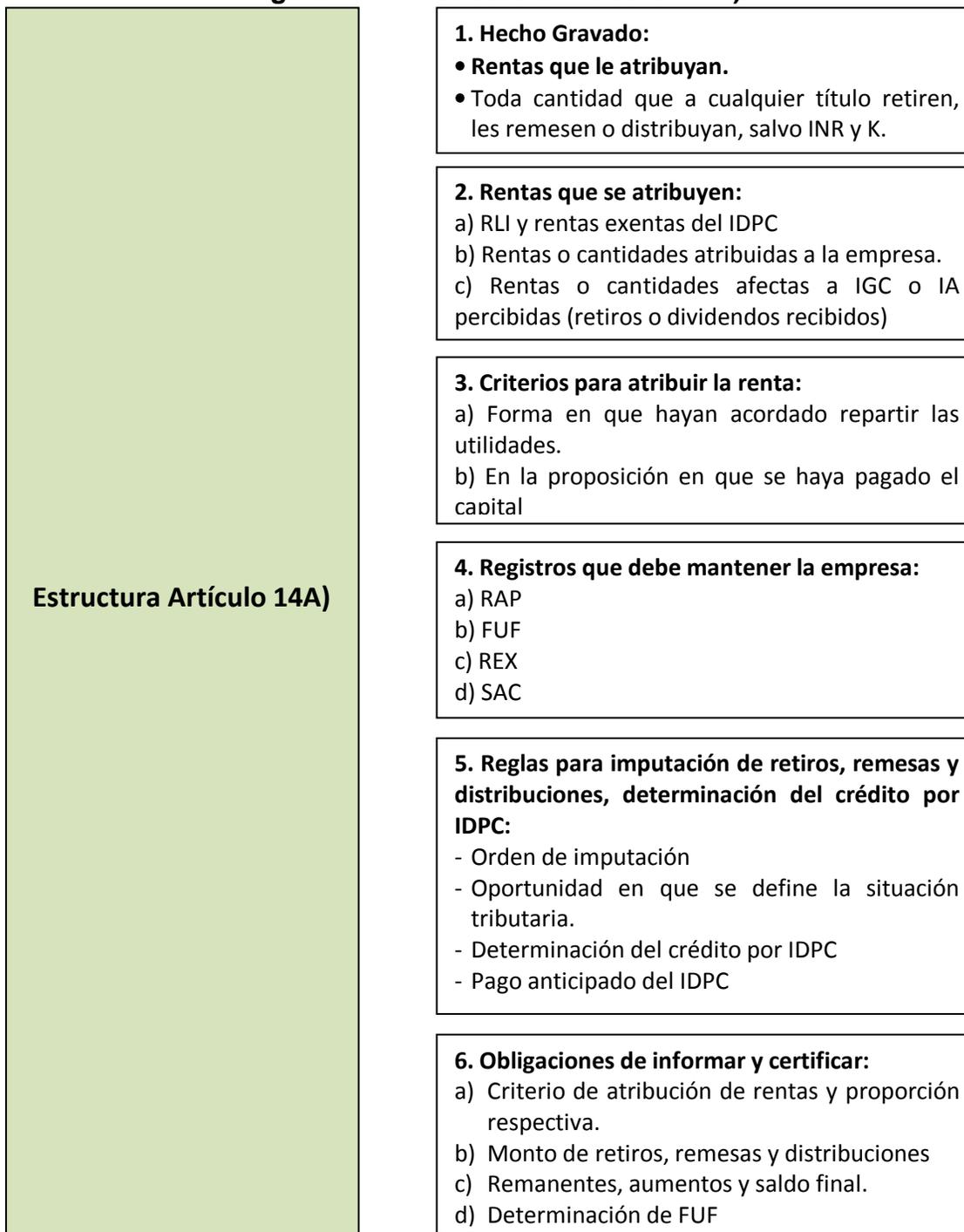
## **Elementos del concepto “Renta Atribuida”.**

1. Rentas percibidas o devengadas por la empresa o que le hayan sido atribuidas a ésta;
2. Determinadas al término del año comercial;
3. Corresponde (total o parcialmente) a los dueños de la empresa en su calidad de tales;
4. Sólo para fines tributarios y para la aplicación del IGC o IA

En definitiva, la empresa se grava con el IDPC con una tasa del 25% sobre la RLI, y las rentas afectas a IGC o IA, que perciba en el ejercicio a título de retiros o dividendos de otras empresas. Los propietarios, socios o accionistas, se gravan con impuesto IGC o IA sobre:

- La renta que la empresa les atribuya en el mismo ejercicio en que sean percibidas, devengadas o se les atribuyan a la empresa, en la proporción respectiva.
- Los retiros o distribuciones afectos a IGC o IA, que perciban.

**Figura N°11: Estructura Artículo 14 A) LIR**



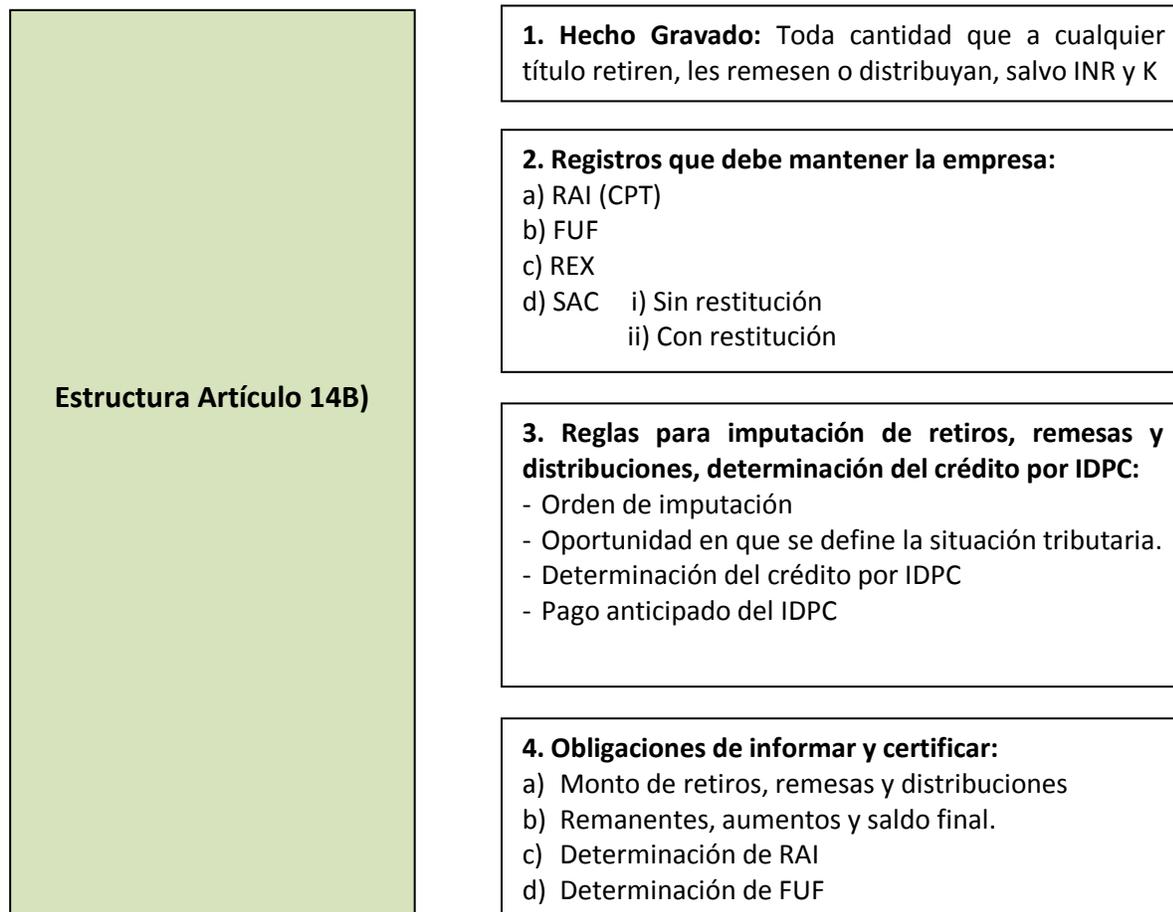
Registros de Rentas o cantidades que deben llevar las empresas.

Rentas o cantidades afectas a IGC o IA <b>(RAP)</b>	Diferencia entre dep. acelerada y normal <b>(FUF)</b>	Rentas exentas de IGC e INR <b>(REX)</b>	Fondo de Utilidades Tributables <b>(FUT)</b>
(+) RLI (-) Rentas exentas IDPC	(+) Dep. Acelerada (-) Normal	(+) Rentas Ex. IGC (+) INR	(+) FUT (+) FUT recibido (-) FUT retirado o distribuido
<b>RAP (*)</b> (*) RLI incluye retiros o dividendos afectos a IGC o IA recibidos en el ejercicio (incrementados)	<b>FUF (*)</b> (*) Considera también FUF generado hasta el 31.12.2016	<b>REX (*)</b> (*) Incluye el saldo de FUNT determinado hasta el 31.12.2016	<b>FUT (*)</b> (*) Considera FUT determinado al 31.12.2016

Registro del "Saldo acumulado de Créditos"		
Créditos por IDPC <b>SAC (I)</b>	Crédito promedio de FUT <b>SAC (II)</b>	Crédito por IPE <b>SAC (III)</b>
(+) Créditos recibidos (-) créditos asignados	(+) Créditos FUT (+) Créditos de FUT recibidos (+) créditos asignados	(+) Créditos por IPE (+) Créditos recibidos (-) créditos asignados
<b>SAC (I)</b> Se origina en impuesto pagado por fusiones, cambio de régimen, TG, etc.	<b>SAC (IV)</b> Se asigna de acuerdo al promedio anual de créditos del FUT (Créditos/Utilidades) Cambia en función de los créditos de FUT recibidos	<b>SAC (V)</b> Tiene su origen en el crédito por IPE contra impuestos finales de FUT. Se asigna con una tasa de 8%.

Fuente Elaboración Propia

**Figura N°12: Estructura Artículo 14 b) LIR**



**Registros de Rentas o cantidades que deben llevar las empresas.**

Rentas o cantidades afectas a IGC o IA <b>(RAI)</b>	Diferencia entre dep. acelerada y normal <b>(FUF)</b>	Rentas exentas de IGC e INR <b>(REX)</b>	Fondo de Utilidades Tributables <b>(FUT)</b>
(+) CPT (-) REX (FUNT) (-) K (*)	(+) Dep. Acelerada (-) Normal	(+) Rentas Ex. IGC (+) INR	(+) FUT (+) FUT recibido (-) FUT retirado o distribuido
<p style="text-align: center;"><b>RAI</b></p> (*) k: Capital aportado +aumentos - disminuciones, todos reajustados	<p style="text-align: center;"><b>FUF (*)</b></p> (*) Considera también FUF generado hasta el 31.12.2016	<p style="text-align: center;"><b>REX (*)</b></p> (*) Incluye el saldo de FUNT determinado hasta el 31.12.2016	<p style="text-align: center;"><b>FUT (*)</b></p> (*) Considera FUT determinado al 31.12.2016

**Registro del "Saldo acumulado de Créditos"**

Créditos NO sujetos a restitución SAC (I)	Créditos sujetos a restitución SAC (II)	Créditos por IPE SAC (III)	Crédito promedio de FUT SAC (IV)	Crédito por FUT SAC (V)
(+) Créditos recibidos (-) Créditos asignados	(+) IDPC RLI (+) Créditos recibidos (-) créditos asignados	(+) Créditos por IPE (+) Créditos recibidos (-) créditos asignados	(+) Créditos FUT (+) Créditos de FUT recibidos (+) créditos asignados	(+) Créditos por IPE (+) Créditos recibidos (-) créditos asignados
<b>SAC (I)</b> Se origina en impuesto pagado por fusiones, cambio de régimen, TG y retiros o dividendos recibidos	<b>SAC (II)</b> Corresponde al IDPC aplicado sobre la RLI, y el crédito de esa calidad por retiros o dividendos. No incluye el pago anticipado	<b>SAC (III)</b> Tiene su origen en el crédito por IPE contra impuestos finales. Se asigna con una tasa de 8%.	<b>SAC (IV)</b> Se asigna de acuerdo al promedio anual de créditos del FUT (Créditos/Utilidades) Cambia en función de los créditos de FUT recibidos	<b>SAC (V)</b> Tiene su origen en el crédito por IPE contra impuestos finales de FUT. Se asigna con una tasa de 8%.

Fuente: Elaboración propia

### Orden de imputación de retiros, remesas o distribuciones

1º	<b>RAI</b> (incluye FUT histórico y nuevo)
2º	<b>FUF</b> (incluye FUF histórico)
3º	<b>REX</b> (incluye FUNT histórico)
4º	<b>OTRAS CANTIDADES</b>

### Momento en que se efectúa la imputación (y se define la situación tributaria de retiros, remesas o distribuciones):

1. A la fecha de efectuar el retiro, remesa o distribución, y en orden cronológico, en que se efectuen, imputándose a las rentas o cantidades acumuladas en los registros RAI, FUF Y REX según sus saldos determinados a esa fecha.
2. Si resulta una diferencia no imputada (retiros, remesas o dividendos provisorios) ésta se imputará a las cantidades que se determinen al término del ejercicio respectivo, en el mismo orden.

3. Lo que no resulte imputado a los registros se gravarán con IGC o IA (art.14 letra B N°3)

#### **4.1.3. Tributación que afecta a los propietarios, socios o accionistas de la empresa.**

Se gravan sobre la renta que se les atribuya, en la proporción respectiva, con derecho al 100% del crédito por IDPC con tasa 25% (sin incrementar la base).

Se gravan sobre la totalidad de los retiros o distribuciones de rentas o cantidades que perciban, salvo que no constituyan renta gravada con la Ley sobre Impuesto a la Renta o correspondan al capital (REX y K), con derecho al 100% del crédito por IDPC con tasa de 25% (incrementando la base).

- Retiros en exceso: No existen<sup>1</sup>
- Reinversiones de retiros: A partir del 1° de enero de 2017, con la entrada en vigencia de los nuevos regímenes generales de tributación, se elimina completamente del artículo 14 de la LIR, el régimen de reinversiones, salvo en los casos de reorganización empresarial que el artículo 14 establece a contar de esa fecha
- Tasas de IGC o IA: 35%.

#### **Orden de imputación de retiros, remesas o distribuciones**

1º	<b>RAP</b>
2º	<b>FUF</b> (incluye FUF histórico)
3º	<b>REX</b> (incluye FUNT histórico)
4º	<b>OTRAS CANTIDADES</b> (incluiría FUT)

<sup>1</sup> Entre el año comercial 2015 y 2016, el FUT no contempla la existencia de retiros en exceso, esto quiere decir que todas las cantidades retiradas a cualquier título, haya o no FUT positivo deberán tributar con el IGC (Impuesto global complementario) o IA (Impuesto Adicional), este mecanismo del FUT será igual al mecanismo del FUT de las S.A, es decir durante el año 2015 y 2016, los retiros tributarán a todo evento, tal cual cómo opera actualmente en las S.A.

**Momento en que se efectúa la imputación (y se define la situación tributaria de retiros o distribuciones):**

1. Al término del año comercial respectivo, y en la proporción en que hayan retirado o se les haya distribuido a los socios o accionistas, sobre el total de retiros o distribuciones (retiros o distribuciones reajustadas).
2. Si resulta una diferencia no imputada a los registros, se considerará que corresponden a rentas o cantidades afectas a IGC o IA.

Ejemplo: Comparación ambos regímenes					
Sistema Renta Atribuida - A			Sistema Semi Integrado- B		
Base Devengada			Base Percibida		
1. Empresa					
RLI	1.000		RLI	1.000	
Tasa	25%		Tasa	27%	
Impuesto	<u>250</u>	Cr. al GC \$250	Impuesto	<u>270</u>	Cr. al GC \$176
2. Socio					
Impuesto Global	1.000		Impuesto Global	1.000	
Tasa 35%	350		Tasa 35%	350	
Crédito	<u>-250</u>		Crédito	<u>-176</u>	
Pago	<u>100</u>		Pago	<u>174</u>	
Carga impositiva total		\$350	Carga impositiva total		\$444
(250 + 100)		35%	(270 + 174)		44,45%

Ejemplo hoy 2017						
Concepto	Actual		2017			
			Régimen A		Régimen B	
RLI la Empresa		M\$100.000		M\$100.000		M\$100.000
Impto. 1° Categoría	22,50%	22.500	25%	25.000	27%	27.000
FUT		10.000	No existe		No existe	
Período tiempo para completar la tributación	Sin limite		Inmediatamente		Sin limite	
Propietario	Retira	100.000	Se atribuye	100.000	Retira	100.000
IGC	40%	40.000	35%	35.000	35%	35.000
Menos: Impto. 1° Cat.		-22.500		25.000		17.550
IGC a pago por el dueño		17.500		10.000		17.450
Total Imptos. Pagados		40.000		35.000		44.450
		40,0%		35%		44,5%

## **CASO Nº 1: Comparacion de nuevos regimenes – Persona Natural**

En este caso se analizará la situación tributaria de una persona natural, Profesión Médico, el cual recibe como ingresos; sueldos y honorarios. Además posee una participación de un 50% en una sociedad médica de responsabilidad Limitada.

Primero, se analizará la situación de la sociedad en la cual participa, para lo cual se realizará un análisis comparativo, con el régimen actual y los dos nuevos regímenes que empiezan a regir a partir del 1 de Enero de 2017, se puede observar que la diferencia de optar por uno de los dos regímenes que experimentara la sociedad, se basa primero en la tasa aplicada en la forma que van a llegar las utilidades de la empresa a cada socio, en el régimen del artículo 14 Letra A, a través de la atribución de las rentas y en el artículo 14 Letra B a través de retiros personales.

De los resultados obtenidos en dicha comparación, se puede apreciar en la tabla , que en el régimen de Renta Atribuida el total de las utilidades a atribuir y en el Régimen Parcialmente Integrado el total de las utilidades a retirar.

En el caso en análisis, la persona natural posee el 50% de participación en la sociedad Médica de Responsabilidad Limitada, por lo tanto, el monto de renta atribuida, si eligiese el nuevo régimen de Renta atribuida es de \$ 23.545.032.-, y su crédito de primera categoría asignado sería el 100% por un monto de \$ 5.886.258.-.

Para el caso de régimen Parcialmente Integrado, bajo el supuesto que la renta retirada es de un 70% de la renta disponible para retiros de la sociedad, el monto que corresponde al contribuyente por concepto de retiros sería de \$ 16.481.522, y un crédito del 65% por \$2.892.507, debido a que debe restituir el saldo de 35% del crédito como un débito fiscal.

Participación Capital	Régimen de Renta Atribuida			Régimen Parcialmente Integrado		
	Renta Atribuida Sociedad	Renta Atribuida Socio	Crédito por Atribución 100%	Renta Disponible Sociedad	Renta Retirada Socio	Crédito por Retiro 65%
50%	47.090.064	23.545.032	5.886.258	47.090.064	16.481.522	2.892.507

En el caso de su tributación Personal, podemos concluir en cada caso lo siguiente:

1. **Situación actual:** Bajo la situación actual, el contribuyente obtiene mayor devolución de dinero por parte del fisco, lo que se debe a que se pudo ocupar el 100% del crédito del impuesto de primera categoría, como también por la tasa actual AT. 2016 para las empresas cuya tasa es de un 22,5%.
2. **Nuevo Régimen de Renta Atribuida:** Si la sociedad optara por elegir este régimen, el socio persona natural se debe atribuir el 50% de la renta atribuida debido a que es ese su porcentaje de participación en la empresa, con un crédito de impuesto de primera categoría asociado a dicha renta de un 100%, en este caso el contribuyente obtiene una devolución de impuestos de \$ 447.853, la persona natural debe tributar por el total de la renta atribuida asignada según su participación en las utilidades de la empresa, aunque ésta no se encuentre materialmente retirada.

Por otro lado el socio deberá tomar la decisión entre efectivamente retirar el flujo de dinero que corresponde a su renta atribuida, debido a que pago los impuestos personales por ella, o revisar la situación de la sociedad, si no altera el flujo de efectivo de esta , ya sea en el capital de trabajo o futuras inversiones.

3. **Nuevo Régimen Parcialmente Integrado:** Si la sociedad optara por elegir este régimen, considerando el supuesto de realizar retiros efectivos del 70% de la renta disponible, el contribuyente tendrá derecho a solo un 65% del crédito de impuesto de primera categoría asociado a la renta retirada, debido a que deberá restituir un

35% de dicho Crédito, como un débito fiscal, en este caso la persona natural debe pagar un impuesto por \$ 398.591.-

Por tanto, en este caso se puede apreciar una evidente diferencia en cada régimen de tributación, siendo la alternativa mas conveniente para el socio el regimen de la letra A del articulo 14 de la lir o renta atribuida.

La tabla de impuesto Global complementario para obtener los impuestos de la persona natural corresponde a la del año tributario 2016.

### Análisis Situación Persona Natural

CÓDIGO	CONCEPTO	REGIMEN ACTUAL	REGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA	RÉGIMEN DE RENTA PARCIALMENTE INTEGRADO
104	Retiros	12.773.180		12.031.511
600	Crédito por Retiros Impto. Primera Categoría (100%)	3.708.342		4.450.011
110	Rentas Percibidas de los artículos 42 N° 2 Honorarios (Honorarios) y 48 (Rem. Directores S.A.) Según Recuadro N°1.	15.628.098	15.628.098	15.628.098
161	Rentas del Art. 42 N° 1 (sueldos, pensiones, etc.).	17.949.999	17.949.999	17.949.999
159	Incremento por Impto. De Primera Categoría	3.708.342		4.450.011
Nuevo	Renta Atribuida		23.545.032	
Nuevo	Crédito por Renta Atribuida		5.886.258	
170	Base Imponible para el Impto. Global Complementario	50.059.619	57.123.129	50.059.619
157	Impuesto Global Complementario	5.615.736	7.763.043	5.615.736
Nuevo	Crédito a Restituir (35%)			1.557.504
162	Crédito al IGC o IUSC por Impuesto Único de Segunda Categoría (Art. 56 N° 2).	-500.719	-500.719	-500.719
610	Crédito por impto. De primera con derecho a devolución (100%)	-3.708.342	-5.886.258	-4.450.011
304	Impuesto Global Complementario determinado	1.406.675	1.376.066	2.222.510
198	Retenciones por rentas declaradas en línea 6 (Recuadro N°1)	-1.823.919	-1.823.919	-1.823.919
305	Resultado Liquidación Anual Impto. Renta	-417.244	-447.853	
87	Monto Solicitado de Devolución			
91	Total Impuesto a Pagar			398.591

## Análisis Situación Sociedad

Situación Actual Sociedad		Comparativos por conceptos de Atribución y por Retiros de Rentas por Sociedad			
Utilidad o Perdida Propia	47.090.064 +	Utilidad o Perdida Propia	47.090.064 +	Utilidad o Perdida Propia	47.090.064 +
Utilidades recibidas por inversiones en otros negocios , ya incrementadas		+ Utilidades recibidas por inversiones en otros negocios , ya incrementadas	0 +		
<b>Base Imponible para Impuestos de Primera categoría</b>	<b>47.090.064 =</b>	<b>Base Imponible para Impuestos de Primera categoría</b>	<b>47.090.064 =</b>	<b>Base Imponible para Impuestos de Primera categoría</b>	<b>47.090.064 =</b>
Impuesto determinado (22,5%)	10.595.264 +	Impuesto determinado (25%)	11.772.516 +	Impuesto determinado (27%)	12.714.317 +
Impuestos ya pagados por utilidades recibidas	-	Impuestos ya pagados por utilidades recibidas	-	Impuestos ya pagados por utilidades recibidas	-
Restitución Crédito 35% por Utilidades Recibidas	+ Restitución Crédito 35% por Utilidades Recibidas	+ Restitución Crédito 35% por Utilidades Recibidas	+ Restitución Crédito 35% por Utilidades Recibidas	+ Restitución Crédito 35% por Utilidades Recibidas	+ Restitución Crédito 35% por Utilidades Recibidas
<b>Impuesto a pagar por la empresa en el mes de abril</b>	<b>10.595.264 =</b>	<b>Impuesto a pagar por la empresa en el mes de abril</b>	<b>11.772.516 =</b>	<b>Impuesto a pagar por la empresa en el mes de abril</b>	<b>12.714.317 =</b>

### Calculo de Utilidades a Atribuir

Base Imponible para Impuesto de Primera categoría	47.090.064 +
Rentas Exentas de Impuestos de Primera categoría	0 +

### Calculo de Utilidad a Retirar

Base Imponible para Impuesto de Primera categoría	47.090.064 +
Rentas Exentas de Impuestos de Primera categoría	0 +
Utilidades Recibidas por inversiones en otros negocios	0 +

<b>Renta Atribuida</b>	<b>47.090.064 =</b>	<b>Renta Disponible para Retiros</b>	<b>47.090.064 =</b>
------------------------	---------------------	--------------------------------------	---------------------

En este caso también podemos mostrar los cálculos en relación a la sociedad de acuerdo al incentivo de la letra c) del artículo 14 ter que rige a contar del año 2017.

<b>1 DETERMINACIÓN Pre -RLI</b>	
Utilidad según Balance	80.000.000
<b>Más: Gastos rechazados no afectos a la tributación del artículo 21 de la LIR</b>	<u>20.000.000</u>
RLI afecta a l IDPC	100.000.000
<b>2 DETERMINACIÓN MONTO MÁXIMO DE LA REBAJA</b>	
<b>Menos:</b> Retiros el ejercicio actualizados afectos o no afectos a IGC o IA	<u>30.000.000</u>
RLI DEL IDPC que se mantiene invertida en la empresa	70.000.000
Deducción por utilidades reinvertidas en la empresa , según letra C), ART. 14 Ter	
LIR 50% S/ \$ 70.000.000.- con tope de 4.000.- UF	<u>35.000.000</u>
<b>3 DETERMINACIÓN RLI DEFINITIVA</b>	
RLI afecta al IDPC	100.000.000
<b>Menos:</b> Deducción por utilidades reinvertidas en la empresa	<u>35.000.000</u>
<b>RLI definitiva sobre la cual se calcula IDPC</b>	<b>65.000.000</b>

En este ejemplo, se paga el impuesto el IDPC sobre una RLI de \$ 65.000.000.-

En el caso de los contribuyentes del régimen de renta atribuida el monto de los \$35.000.000 restantes, no forman parte de la RLI no se gravan con el IDPC así como tampoco se anotan de manera directa en registro alguno, pero deberán ser informados en la declaración de impuestos respectiva que establezca el servicio.

Los contribuyentes acogidos a la letra B del artículo 14 de la LIR o al régimen de imputación parcial del crédito, que hayan hecho uso del beneficio de acuerdo de la letra C del artículo 14 ter, deberán realizar un ajuste a la renta líquida.

Deberá agregar en la determinación de la RLI imponible del año siguiente o de los subsiguientes de haber utilizado dicho beneficio, una cantidad anual equivalente al 50% del monto de los retiros remesas o distribuciones, afectos al impuesto global complementario o adicional que se hayan realizado durante el ejercicio respectivo

Además lo que utilizaron el beneficio de la letra C del artículo 14 ter, deberán agregar en la determinación de la RLI imponible del año siguiente o de los subsiguientes de haber utilizado dicho beneficio, una cantidad anual equivalente al 50% del monto de los retiros, remesas o distribuciones, afectos al impuesto global complementario o adicional que se hayan realizado durante el ejercicio respectivo.

<u>AÑO 2018</u>		<u>AÑO 2019</u>	
RLI ( Art.29 al 33)	200.000	RLI ( Art.29 al 33)	200.000
Retiros del ejercicio	<u>-50.000</u>	Retiros del ejercicio	<u>-60.000</u>
RLI invertida en la empresa	150.000	RLI invertida en la empresa	140.000
RLI (Art. 29 al 33)	200.000	RLI (Art. 29 al 33)	200.000
Deducción por incentivo al ahorro (150.000*50%)	<u>-75.000</u>	Deducción por incentivo al ahorro (140.000*50%)	-70.000
RLI Final	125.000	Reverso deducción RLI por retiros (60.000*50%)	<u>30.000</u>
IDPC , según tasa 27%	33.750	RLI Final	160.000
		IDPC , según tasa 27%	43.200
<u>Control inversiones 14 ter , letra C</u>			
Inversión año 2018	75.000		
inversión año 2019	70.000		
Rev deducción RLI año 2019	<u>-30.000</u>		
Saldo por reversar	115.000		

Nota:

1. La deducción por incentivo al ahorro del artículo 14 ter, letra C) de la LIR, corresponde a la cantidad menor entre el 50% de la renta líquida.
2. El saldo por reversar debe ser reajustado anualmente por la variación del IPC, para su ajuste en la renta líquida imponible.
3. Se utilizó el supuesto de un IPC igual a cero.

Con la ley 20.780 las micro, pequeñas y medianas empresas podían optar a una deducción de la RLI cumpliendo los requisitos legales, de acuerdo al artículo 14 ter letra c). Dicho incentivo varía según el régimen al cual hayan ingresado por tanto podían optar anualmente de efectuar una deducción de la RLI que se mantiene invertida en la

empresa, los porcentajes fijados en renta atribuida era un 20% y en semi integrado era un 50%.

Con la ley 20.899 se modificó el artículo 14 ter letra c) en relación a los porcentajes, estableciéndose para ambos regímenes un porcentaje igualitario de un 50% de deducción de la renta líquida imponible que se mantiene invertida en la empresa.

**CASO N° 2: Comparacion nuevos regimenes – Empresa de Responsabilidad Limitada.**

En este caso analizamos una empresa de responsabilidad limitada de giro Servicios Médicos, que está formada por solo personas naturales, posee una participación en una empresa de responsabilidad limitada de un 31,25% cuyo giro es de inversiones y una participación de un 40% en una sociedad educacional.

**SITUACION DE LA SOCIEDAD BAJO EL REGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA**

Utilidad o Perdida Propia	108.166.867	+
Utilides recibidas por inversiones en otros negocios , ya incrementadas	0	+

<b>Base Imponible para Impuestos de Primera Categoria</b>	<b>108.166.867</b>	<b>=</b>
---	--------------------	----------

Impuesto determinado (25%)	27.041.717	+
Impuestos ya pagados por utlidades recibidas		-
Restitucion Credito 35% por Utilidades Recibidas		+

<b>Impuesto a pagar por la empresa en el mes de abril</b>	<b>27.041.717</b>	<b>=</b>
---	-------------------	----------

**Calculo de Utilidades a Atribuir**

Base Imponible para Impuesto de Primera Categoria	108.166.867	+
Rentas Exentas de Impuestos de Primera Categoria	0	+

<b>Renta Atribuida</b>	<b>108.166.867</b>	<b>=</b>
------------------------	--------------------	----------

**Situación de la Sociedad Bajo el Nuevo Régimen Sistema Parcialmente Integrado.**

Utilidad o Perdida Propia	108.166.867	+
---------------------------	-------------	---

<b>Base Imponible para Impuestos de Primera Categoría</b>	<b>108.166.867</b>	<b>=</b>
---	--------------------	----------

Impuesto determinado (27%)	29.205.054	+
Impuestos ya pagados por utilidades recibidas		-
Restitución Crédito 35% por Utilidades Recibidas		+

<b>Impuesto a pagar por la empresa en el mes de abril</b>	<b>29.205.054</b>	<b>=</b>
---	-------------------	----------

**Cálculo de Utilidad a Retirar**

Base Imponible para Impuesto de Primera Categoría	108.166.867	+
Rentas Exentas de Impuestos de Primera Categoría	0	+
Utilidades Recibidas por inversiones en otros negocios	0	+

<b>Renta Disponible para Retiros</b>	<b>108.166.867</b>	<b>=</b>
--------------------------------------	--------------------	----------

Ahora analizaremos la situación de un socio que pertenece a esta sociedad, el cual posee un 50% de participación, recibe como ingresos sueldos, honorarios y retiros recibidos de las sociedades en la cual tiene participación.

En el caso que la sociedad optara por el régimen de la letra A del artículo 14 de la LIR, o renta atribuida, la situación del socio sería la siguiente:

Participación Capital	Regimen de Renta Atribuida		
	Renta Atribuida Sociedad	Renta Atribuida Socio	Credito por Atribucion 100%
50%	108.166.867	54.083.434	13.520.858

En este caso se analiza la situación del socio comparando la situación actual y el nuevo régimen de renta atribuida. Se puede observar que en renta atribuida debe cancelar un mayor monto de impuesto, dado que en el mismo ejercicio debe pagar el IGC por la renta atribuida que proviene de la sociedad en la cual participa.

CODIGO	CONCEPTO	REGIMEN ACTUAL	REGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA
104	Retiros	27.636.634	
600	Credito por Retiros Impto. Primera Categoria	10.221.769	
110	Rentas Percibidas de los articulos 42 N° 2 Honorarios (Honorarios) y 48 (Rem. Directores S.A.) según Recuadro N°1.	8.715.245	8.715.245
161	Rentas del Art. 42 N° 1 (sueldos, pensiones, etc.).	54.395.358	54.395.358
159	Incremento por Impto. De Primera Categoria	10.221.769	
Nuevo	Renta Atribuida		54.083.434
Nuevo	Credito por Renta Atribuida		13.520.858
750	Intereses pagados por créditos con garantía hipotecaria, según Art.55 bis.	0	0
765	Ahorro Previsional Voluntario según inciso 1º Art. 42. Bis	0	0
170	Base Imponible para el Impto. Global Complementario	100.969.006	117.194.037
157	Impuesto Global Complementario	23.842.364	30.332.377
Nuevo	Credito a Restituir (35%) Crédito al IGC o IUSC por Impuesto Único de Segunda Categoría (Art. 56 N° 2).	-1.282.965	-1.282.965
162			
610	Credito por impto. De primera con derecho a devolucion (100%)	-10.221.769	-13.520.858
198	Retenciones por rentas declaradas en línea 6 (Recuadro N°1)	-1.245.035	-1.245.035
304	Impuesto Global Complementario determinado	11.092.595	14.283.519
305	Resultado Liquidacion Anual Impto. Renta	11.092.595	14.283.519
87	Monto Solicitado de Devolucion		
91	Total Impuesto a Pagar		0

En este caso tomaremos como supuesto que en el régimen parcialmente integrado la renta retirada corresponde a un 70% de la renta disponible para retiros de la sociedad:

Régimen Parcialmente Integrado		
Renta Disponible Sociedad	Renta Retirada Socio	Crédito por Retiro 65%
108.166.867	37.858.403	6.644.150

De acuerdo a la comparación del sistema actual y el nuevo sistema parcialmente Integrado el socio persona natural debe pagar una diferencia de impuesto mayor, la cual corresponde al 35% del crédito de Impuesto de Primera de categoría que se debe restituir.

CÓDIGO	CONCEPTO	RÉEGIMEN ACTUAL	RÉGIMEN DE RENTA PARCIALMENTE INTEGRADO
104	Retiros	27.636.634	27.636.634
600	Crédito por Retiros Impto. Primera Categoría	10.221.769	10.221.769
110	Rentas Percibidas de los artículos 42 N° 2 Honorarios (Honorarios) y 48 (Rem. Directores S.A.) Según Recuadro N°1.	8.715.245	8.715.245
161	Rentas del Art. 42 N° 1 (sueldos, pensiones, etc.).	54.395.358	54.395.358
159	Incremento por Impto. De Primera Categoría	10.221.769	10.221.769
Nuevo	Renta Atribuida		
Nuevo	Crédito por Renta Atribuida		
	Intereses pagados por créditos con garantía hipotecaria, según Art.55 bis.	0	0
750	bis.	0	0
765	Ahorro Previsional Voluntario según inciso 1º Art. 42. Bis	0	0
170	Base Imponible para el Impto. Global Complementario	100.969.006	100.969.006
157	Impuesto Global Complementario	23.842.364	23.842.364
Nuevo	Crédito a Restituir (35%)		3.577.619
	Crédito al IGC o IUSC por Impuesto Único de Segunda Categoría (Art. 56 N° 2).	-1.282.965	-1.282.965
162	N° 2).	-1.282.965	-1.282.965
610	Crédito por impto. De primera con derecho a devolución (100%)	-10.221.769	-10.221.769
304	Impuesto Global Complementario determinado	12.337.630	15.915.249
198	Retenciones por rentas declaradas en línea 6 (Recuadro N°1)	-1.245.035	-1.245.035
305	Resultado Liquidación Anual Impto. Renta	11.092.595	14.670.214
87	Monto Solicitado de Devolución		
91	Total Impuesto a Pagar	11.092.595	14.670.214

**CASO Nº 3: Imputacion de PT que no es absorbida por utilidades, que se imputa como gasto en el ejercicio siguiente, por un contribuyente acogido a renta atribuida.**

El señor MN (Empresario Individual) , sujeto al regimen de renta atribuida, presenta la siguiente informacion de las inversiones en acciones, para el año comercial del 2017:

**DETERMINACION DE LA RENTA LIQUIDA DE ACUERDO AL ARTICULO 29 AL 33**

<b>RESULTADO FINANCIERO SEGÚN BALANCE (PERDIDA)</b>	<b>-200.000</b>
 <b><u>AGREGADOS</u></b>	
PROVISIONES VARIAS	15.000
MULTAS PAGADAS AL FISCO (REAJUSTADAS)	10.000
 <b><u>DEDUCCIONES</u></b>	
DIVIDENDO AFECTO AL IGC O IA , (REGIMEN B) percibido en marzo 2017 (HISTORICO)	-60.000
 <b><u>DESAGREGADOS</u></b>	
NO EXISTEN	
<b>RENDA LIQUIDA IMPONIBLE AL 31 DE DICIEMBRE 2017</b>	<b>-235.000</b>

**DESARROLLO**

**I. Imputacion de Perdida Tributaria conforme al Nº 3 , del articulo 31 de la LIR**

PT AL 31 de Diciembre de 2017, antes de ajustes del Nº 5 , del art. 33 de la LIR	<b>-235.000</b>
<b>Reposicion (Art. 33 Nº 5 , de la LIR )</b>	
Dividendo afecto a IGC o IA ,percibido por empresa del art. 14 letra B) ,con credito 25,5% y restitucion (Historico)	60.000
Incremento por Credito por IDPC (\$ 60.000.-* 0,342281)	20.537
<b>Perdida Tributaria al 31 de Diciembre de 2017</b>	<b>-154.463</b>

## II. Determinacion del pago provisional por utilidades absorbidas

Monto del dividendo absorbido por la perdida tributaria (60.000+20.537)	80.537
Pago Provisional por Utilidades Absorbidas (\$ 60.000+20.537) * 25,5%	20.537

## III. Perdida tributaria que podra ser imputada como gasto en la determinacion de la Renta Liquida Imponible del ejercicio siguiente, reajustada.

Gasto para el ejercicio siguiente , de acuerdo al 31 N° 3	-154.463 (1)
---	--------------

(1) Se debera considerar como gasto en la determinacion de la RLI o PT del ejercicio siguiente debidamente reajustada por el porcentaje de VIPC en el periodo comprendido entre el mes anterior al cierre del ejercicio comercial en que se genero y el mes anterior al del cierre del ejercicio siguiente.

## CASO Nº 4: Analisis nuevos regimenes Matriz-Filial

En este caso analizaremos la situación de una filial y una matriz para realizar la comparación de los nuevos sistemas de tributación.

Para este ejercicio, se asumen los siguientes supuestos:

1. Sociedad Matriz con una filial 100% y un socio persona natural con domicilio en Chile.
2. Retiros del 100% de las utilidades.

**Comparación de Régimen Vigente con los Nuevos Regímenes /Renta Atribuida, Sistema Parcialmente Integrado.**

DETALLE	Sistema Vigente al 31.12.2016		Régimen Renta Atribuida		Parcialmente Integrado Incremento 100% Crédito 65%	
	Base MM\$	Impuestos	Base MM\$	Impuestos	Base MM\$	Impuestos
Utilidad Tributable Filial	20		20		20	
Impuesto Primera Categoría 22,5%/25%/27%		4,5		5		5
Utilidad Tributable Matriz	80		80		80	
Impuesto Primera Categoría 22,5%/25%/27%		18		20		22
<b>Total Impuestos Empresas</b>	<b>100</b>	<b>22,5</b>	<b>100</b>	<b>25</b>	<b>100</b>	<b>27</b>
<b>Impuesto GL Complementario</b>						
Total Renta Atribuida	NA		100		NA	
Retiros /Dividendos Efectuados	80		0		73	
Incremento	20				27	
Base incrementada	100				100	
Impuesto GL Complementario		25		24		24
Crédito a restituir		0		0		9
Crédito Impto. De 1ª C. Con Derecho a Devolución		-22,5		-25		-27
Crédito Impto. Primera Categoría						
<b>Total Impuestos Socios</b>	<b>100</b>	<b>2,5</b>	<b>0</b>	<b>-1</b>	<b>100</b>	<b>6</b>
<b>Total Impuestos Empresas y Socios</b>		<b>22,5</b>		<b>24</b>		<b>33</b>

### Destino de las Utilidades Netas

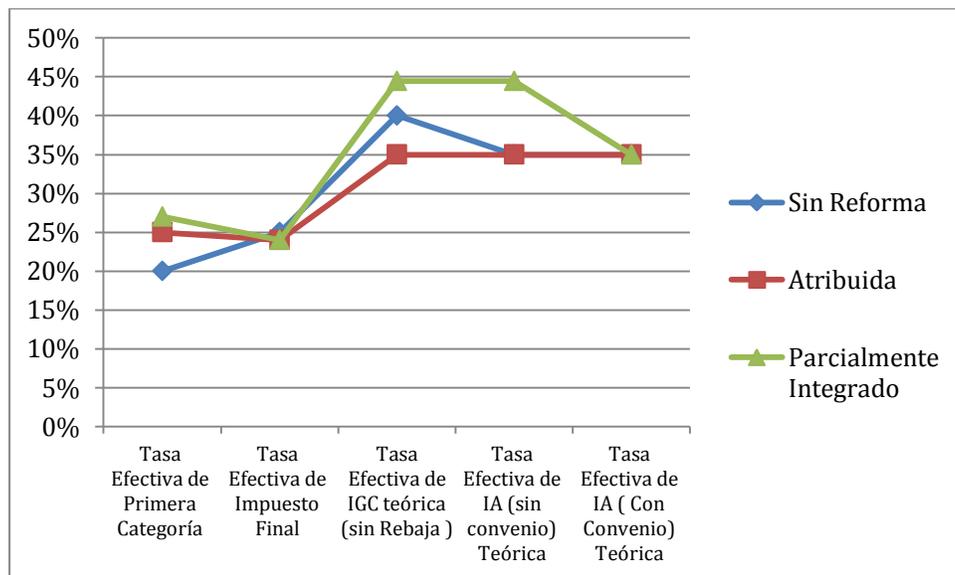
Retiros/Dividendos Efectuados	80	73
Saldo Utilidad Netas Sin tributar Impuestos Finales	0	0
<b>Total Utilidades Netas</b>	<b>80</b>	<b>73</b>

### Situación Del Impuesto de Primera Categoría

Crédito de Impuesto de Primera Categoría (100%)	20	25	27
Crédito a Restituir (35%)			-9
Crédito que se pierde (Por reintegro del débito)			9
<b>Total Impuestos de Primera Categoría</b>	<b>20</b>	<b>25</b>	<b>27</b>

### TASAS

Tasa Efectiva de Primera Categoría	20%	25%	27%
Tasa Efectiva de Impuesto Final	25%	24%	24%
Tasa Efectiva de IGC teórica (sin Rebaja )	40%	35%	44,45%
Tasa Efectiva de IA (sin convenio) Teórica	35%	35%	44,45%
Tasa Efectiva de IA ( Con Convenio) Teórica	35%	35%	35%



En conclusión, podemos observar al realizar la comparación de los sistemas Tributarios, que a nivel del contribuyente final, se genera la mayor carga tributaria, en el régimen de imputación parcial de los créditos según norma legal que establece el artículo 14 letra B), esta mayor carga se debe a la restitución del 35% del crédito pagado por la empresa, pero no obstante incrementa su base de impuestos al 100%.

La idea original del proyecto de la reforma tributaria, fue crear un único régimen tributario para nuestro país, este era el Sistema de Tributación Atribuida, el que provocaría que los contribuyentes finales, debieran contar con flujos de dinero más altos para el pago de impuestos personales mayores.

Debido a esta situación, el Senado incorporó un nuevo sistema alternativo parecido al sistema actualmente vigente, el cual va a mantener la misma forma de tributación, de gravar al contribuyente final en base a sus remesas, retiros o distribuciones.

En resumen podemos concluir lo siguiente con respecto a los nuevos regímenes:

TABLA N° 4

<b>CONCEPTO</b>	<b>Régimen Atribuido 14 A</b>	<b>Régimen Parcialmente Integrado (14 B)</b>
Determinación de RLI	✓	✓
25% Impuesto de Primera Categoría	✓	X
27% Impuesto de Primera Categoría	X	✓
Se paga Impto. Global Complementario o adicional sobre atribuciones (RLI)	✓	X
Se paga Impto. Global Complementario o adicional sobre retiros	X	✓
100% de Crédito por Impto. De primera categoría	✓	X
65% de crédito por Impto. De primera categoría	X	✓
Restitución del 35% del impto. De primera categoría	X	✓
Tasa Efectiva 35%	✓	X
Tasa Efectiva 44,45%	X	✓

**CASO N° 5: Reconocimiento de retiros o dividendos afectos a IGC o IA, percibidos por un contribuyente sujeto al régimen de renta atribuida.**

1.- En este caso analizamos la situación del señor Joaquin ( Empresario Individual), sujeto al régimen de renta atribuida , presenta los siguientes antecedentes relacionados con sus inversiones en acciones, para el año comercial 2017.

Dividendo A , afecto al IGC o IA, percibido en el mes de abril 2017 , desde una Spa constituida solo por personas naturales, acogida al régimen de renta atribuida ( Art. 14 letra A), con derecho a crédito por IDPC, con tasa de 25 % , el cual está ingresado en el resultado financiero	15.000
---	--------

Dividendo B, afecto a IGC o IA , percibido en el mes de septiembre 2017 , desde una empresa acogida régimen semi integrado (Art. 14 letra B), con derecho a crédito por IDPC de tasa 25,5%, sujeto a restitución, el cual está ingresado en el resultado financiero.	20.000
--	--------

II.- Determinación de la Renta líquida imponible de acuerdo a los artículos 29 al 33 de la LIR .

<u>Resultado financiero según balance .....</u>	100.000
---	---------

Agregados :

<u>Provisiones varias .....</u>	12.000
---------------------------------	--------

<u>Multas pagadas al fisco (reajustadas).....</u>	2.300
---	-------

**Deducciones :**

Dividendo A, (Régimen A) afecto al IGC o IA percibido en Abril 2017 (histórico).....	-15.000
--	---------

Dividendo B, (Régimen B) afecto al IGC o IA percibido en Septiembre 2017 (histórico).....	-20.000
---	---------

**Desagregados :**

No Hay .....	0
--------------	---

<b>RLI al 31 de Diciembre de 2017 antes de ajuste que ordena el N° 5 , del art. 33 de la LIR</b>	<b>79.300</b>
--	---------------

<b>III.- RLI al 31 de diciembre de 2017 antes de ajuste que ordena el N°5 , del art. 33 de la LIR</b>	<b>79.300</b>
---	---------------

Ajustes de acuerdo al artículo 33 N° 5, de la LIR :

**Reposición : Art. 33 N° 5 , de la LIR:**

Dividendo A, (Régimen A) afecto al IGC o IA percibido en Abril 2017 (histórico).....	15.000
--	--------

Dividendo B, (Régimen B) afecto al IGC o IA percibido en Septiembre 2017 (histórico).....	20.000
---	--------

**Incremento por crédito por IDPC**

Dividendo A, afecto al IGC o IA ( \$ 15.000.- X 0,333333).....	5.000
Dividendo B, afecto al IGC o IA ( \$ 20.000.- X 0,342281).....	6.846

<b>*Renta Líquida Imponible al 31 de Diciembre de 2017</b>	<b>126.146</b>
--	----------------

IV.- Declaración anual de impuestos Sr. RZ (empresario individual)

Impuesto de primera categoría determinado ( 126.146.- X 25%).....	31.537
---	--------

**Menos : Crédito por IDPC**

Dividendo A ,((15.000.- + 5.000.-)X 25%).....	-5.000
Dividendo B ,((20.000.- + 6.846.-)X 25,5%)X65%).....	-4.450

<b>Impuestos de Primera de Categoría a pagar</b>	<b>22.087</b>
--	---------------

\* RLI que deberá atribuirse al propietario, de acuerdo a la letra A), del artículo 14 de la LIR

## CASO N° 6: Regimen de renta atribuida – Base tributación EIRL

A continuación se desarrolla un ejemplo a objeto de visualizar cual va a ser la base de tributación de los impuestos personales, de una EIRL acogida al Régimen de Renta Atribuida establecida en el art. 14 letra A de la LIR:

### Antecedentes

Resultado según balance		\$ 98.000.000
Se deduce:		
Rentas atribuibles por otras empresas,	\$ 20.000.000	
Ingresos no constitutivos de renta	\$ 40.000.000	
Diferencia por gasto de fabricación	\$ 15.000.000	( 75.000.000)
Se agrega:		
Multa Fiscal, reajustada	<u>\$ 2.000.000</u>	
<b>Renta Líquida Imponible</b>		\$ 25.000.000
Capital propio tributario al 31.12.2017	\$ 80.000.000	
Patrimonio neto financiero al 31.12.2017	\$ 95.000.000	

De Otras empresas acogidas al art. 14 A se efectuaron retiros imputados al Registro RAP por la suma de \$ 18.000.000.- (monto incluido en los Ingresos No Renta).

Durante el ejercicio, el empresario efectuó:

Retiros actualizados por la suma de \$ 20.000.000

El Capital aportado por el socio, reajustado \$30.000.000

La sociedad MN Ltda., quien tributa conforme al art. 14 letra B de la LIR, informa además que con fecha 7 de noviembre de 2017 presenta término a su giro y que las rentas que se entienden retiradas a dicha fecha y sus créditos son los siguientes, en la proporción que le corresponde al socio, de conformidad al N° 2, del artículo 38 bis:

Rentas que se entienden retiradas	\$ 3.000.000
Crédito con derecho a devolución	\$ 600.000
Crédito sin derecho a devolución	\$ 450.000

Desarrollo:

<u>(A)</u> Registro de Rentas atribuidas propias. RAP	<u>(B)</u> Fondo de Utilidades Financieras FUF	<u>(C)</u> Registro de Rentas exentas e Ingres. no renta. REX	<u>(D)</u> Registro saldo acumulado de créditos.
RLI            \$ 25.000.000 (-) Multa Fiscal <u>(\$ 2.000.000)</u> Sub total       \$ 23.000.000 (-) Retiros <u>(\$20.000.000)</u> Remanente RAP    \$ 3.000.000	FUF                    \$ 0 (-)Retiros <u>(\$ 0)</u> Remanente FUF    \$ 0	Retiros de Emp.14A        \$18.000.000 (+) Otros INR <u>\$22.000.000</u> Reman. REX \$40.000.000	Crédito IDPC por T.G. Sociedad MN Ltda. Con Dº Devol.        \$600.000 Sin Dº Devol.         \$450.000

## **CASO N° 7: Filial Imputacion Parcial de Creditos – Matriz Renta Atribuida con Utilidad.**

Una compañía filial registra un saldo de FUT al 31 de Diciembre de 2016 y que durante el año 2017 realizo retiros durante el 2017, deberá realizar el orden cronológico de imputación establecido en las normas establecidas en el N° 5, de la letra A), del 14 de la LIR, y en el N° 1, del numeral I transitorias de la Ley .

representen los retiros, remesas o distribuciones efectuados por cada propietario, comunero, socio o accionista, debidamente reajustados de acuerdo a del IPC sobre el total de ellos hasta agotar el sa

Posteriormente, al 31 de Diciembre del 2017, la filial debe realizar el envío de dividendos retiros realizados durante el ejercicio ,por otro lado la matriz debe realizar los siguientes registros , primero en relación a los retiros percibidos de la filial serán incorporados en su RLI, según lo establece el nuevo artículo 33 N° 5 letra a), dado que provienen del RAI de la filial donde fueron imputados.

Por tanto la renta de la filial (Dividendo) pasara a formar parte del registro RAP de la matriz y de la matriz ( Renta Atribuida) deben formar parte de la base imponible del del impuesto global complementario o impuesto adicional.

En el año 2017 una persona natural debe pagar impuestos por rentas atribuidas de sociedades acogidas al artículo 14 letra A) .

Debe esperar al cierre del ejercicio para definir el tratamiento tributario de los retiros y/o dividendos que fueron repartidos, y la matriz deberá atribuir la renta atribuida propia al

contribuyente final, quien tendrá la obligación de incorporar en su base de impuestos, con el crédito correspondiente.

En este caso se mostrara que cuando la filial pertenece a regimen de imputacion parcial de creditos y la matriz están bajo el régimen de renta atribuida, las rentas pagan sus impuestos y luego son atribuibles hasta el contribuyente final, quien en ese mismo periodo debe pagar los impuestos finales. En el caso de una sociedad que tuvo el inicio antes del año 2017 , al inicio de ese año , los registros a) , no tiene saldo inicial .

A continuación se presenta un ejemplo al inicio del año 2017:

**SOCIEDAD FILIAL REGISTRO DE CONTROL DE RÉGIMEN ART. 14 LETRA B , Nº 3**

CONCEPTO	A)		B)		C)				D)	
	Rentas Atribuidas Propias		FUF		RE de IGC o IA , propios obtenidos o de terceros Percibidos		INR no afectos o IGC o IA, propios obtenidos o		Saldo Acumulado de Crédito	
Saldo Inicial	Saldo Inicial	0	Saldo Inicial	0	Saldo Inicial	0	Saldo Inicial	0	Saldo Inicial	0
(-) Se Imputa	Retiros Efectivos	0			Retiros Efectivos	0	Retiros Efectivos	0	Cred. por impto.pagado por RLI (de reg. a))	0
(+) Se Agrega	a) RLI Del Ejercicio b) Rentas exentas de Primera Categoría pero afectas a IGC o  (-) Gastos No Aceptados del Art. 21 (no af. Al impto. Multa)	0  0	FUF del ejercicio  Imputación de Retiros O DIV.	0  0			Ajuste por imputación de perdidas	0	Cred. Atribuido a Matriz de reg a) Cred. por atribución de reg b) Cred. Atribuido a Matriz de reg b) Cred.comprado por retiro imputado a reg d) Cred.atribuido a Matriz de reg d) Crédito por Retiro de FUT Cred. Atribuido a Matriz de reg. FUT	0 0 0 0 0 0 0
	<b>TOTAL RAP</b>	<b>0</b>	<b>TOTAL FUF</b>	<b>0</b>	<b>TOTAL REX</b>	<b>0</b>	<b>TOTAL INR</b>			
(-) Se imputa o deduce	(-) Imputación Retiros Pend.	0 0		0	(-) Imputación Retiros Pend.	0	(-) Imputación Retiros Pend.	0	<b>Total Creditos del Periodo</b>	<b>0</b>
(=) Saldo	(=) Saldo	0	(=) Saldo FUF	0	(=) Saldo REX	0	(=) Saldo INR	0	Saldo Final	0

Si para esta misma empresa, que se ha identificado como Filial al 31.12.2017 presenta una renta líquida por \$700.000, el registro quedaría de la siguiente manera

**SOCIEDAD FILIAL REGISTRO DE CONTROL DE RÉGIMEN 14 LETRA B , Nº 3**

CONCEPTO	A)		B)		C)				D)	
	Rentas afectas a IGC o IA		FUF		RE de IGC o IA , propios obtenidos o de de terceros percibidos		INR no afectos o IGC o IA, propios obtenidos o de terceros percibidos		Saldo Acumulado de Crédito	
Saldo Inicial	Saldo Inicial		Saldo Inicial		Saldo Inicial		Saldo Inicial		Saldo Inicial	
(-) Se Imputa	Retiros Efectivos				Ret. Efect.		Ret. Efect.		Cred. Por impto. Pagado por RLI (de reg. a))	175.000
(+) Se Agrega	a) RLI Del Ejercicio	700.000	Empresa Filial de Filial						Cred. Atribuido a Matriz de reg. a)	-175.000
	b) Rentas exentas de Primera Categoría pero afectas a IGC o IA								Cred. Por atribución de reg. b)	
	(-) Gastos No Aceptados del Art. 21 (no af. Al impto. Multa)		Imputacion de Perdidas				AJUSTE por imputación de perdidas		Cred.Atribuido a Matriz de reg. b)	
	(-) Dividendos a Matriz	300.000							Cred. Comprado por retiro imputado a reg. d)	
									Cred. Atribuido a matriz de reg. d)	
									Crédito por Retiro de FUT	75.000
									Cred. Atribuido a matriz de reg. FUT	-75.000
	<b>TOTAL RAP</b>	400.000	<b>TOTAL FUF</b>		<b>TOTAL REX</b>		<b>TOTAL INR</b>			
(-) Se imputa o deduce	(-) Imputación Retiros Pendientes	-400.000	(-) Imputacion Retiros Pendientes		(-) Imputación Retiros Pendientes		(-) Imputación Retiros Pendientes		<b>Total Créditos del Periodo</b>	0
(=) Saldo	(=) Saldo	400.000	(=) Saldo		(=) Saldo RE		(=) Saldo INR		Saldo Final	0

**MATRIZ REGISTRO DE CONTROL DE RÉGIMEN ART. 14 LETRA A. Nº 4**

CONCEPTO	A)		B)		C)				F)		D)		
	Rentas Atribuidas Propias		FUF		RE de IGC o IA , propios obtenidos o de terceros Percibidos		INR no afectos o IGC o IA, propios obtenidos o propios y de terceros percibidos		Saldo Acumulado de Crédito		FUT		
Nombre de Registro	Saldo Inicial	0	Saldo Inicial		Saldo Inicial		Saldo Inicial		Saldo Inicial		Saldo Inicial		
(-) Se Imputa	Retiros Efectivos				Ret. Efect.		Ret. Efect.						
(+) Se Agrega	a) RLI Del Ejercicio b) Rentas exentas de Primera Categoría pero afectas a IGC o IA	2.525.000					AJUSTE por imputación de perdidas		Cred. Atribuido a Contrib. Final de reg. a)				
	(-) Gastos No Aceptados del Art. 21 (no af. Al impto. Multa)	-1.200.000							Cred.por atribución de reg. b)	0			
	(-) Dividendo percibido regimen B	300.000							Cred.Atribuido a Contrib. Final de reg. b)				
	Ajuste de retiros percibidos art. 33 Nº 5								Cred. Comprado por retiro imputado a reg. d)				
	Dividendo Percibido regimen B	300.000							Cred. Atribuido a matriz de reg. d)				
	Incremento por credito dividendo	102.684							Crédito por Retiro de FUT de Matriz				
	<b>TOTAL RAP</b>	<b>1.427.684</b>	<b>TOTAL FUF</b>	<b>0</b>	<b>TOTAL RE</b>			<b>TOTAL INR</b>		<b>Total Créditos del Periodo</b>	<b>0</b>		<b>0</b>
(-) Se imputa o deduce	(-) Imputación Retiros Pendientes		(-) Imputación de Retiros		(-) Imputación Retiros Pendientes		(-) Imputación Retiros Pendientes						
(=) Saldo	(=) Saldo	1.427.684	(=) Saldo	0	(=) Saldo RE		(=) Saldo INR		Saldo Final	0	Saldo Final	0	

REGISTRO FUT			
	FUT	Incremento	Crédito
		0,25	20%
Saldo Inicial	800.000	200.000	200.000
Retiros Efectivos			
<b>Total FUT</b>	<b>800.000</b>	<b>200.000</b>	<b>200.000</b>
(-) Imputación Retiros Pendientes			
<b>(=) Saldo FUT</b>	<b>800.000</b>	<b>200.000</b>	<b>200.000</b>

REGISTRO FUNT	
	FUNT
Saldo Inicial	100.000
Retiros Efectivos	
<b>Total FUNT</b>	<b>100.000</b>
(-) Imputación Retiros pend	
<b>(=) Saldo FUNT</b>	<b>100.000</b>

En este caso un dividendo del año 2017 de \$ 300.000, se imputaría al saldo de RAI y quedaría un saldo al 31 .12.2017 de \$ 1.427.684.-

## CASO Nº 8: Normas de Armonización de Regímenes

Cantidades pendientes de deducción de la RLI, provenientes del pago voluntario del IDPC establecido en los incisos 7° y 8°, del N° 5, de la letra A), del artículo 14 de la LIR.

1.- Contribuyente sujeto al régimen de renta atribuida (tasa IDPC 25%)

### AÑO COMERCIAL 2020

#### a) Antecedentes

Perdida tributaria (Art. 29 al 33 de la LIR).....	-800.000
Saldo registro SAC.....	0
Retiros del ejercicio.....	500.000

#### b) Determinación del IDPC a pagar voluntariamente:

Base imponible IDPC a pagar voluntariamente (500.000X1,333333).....	666.667
IDPC pagado voluntariamente ( 666.667 X 25%).....	166.667

### AÑO COMERCIAL 2021

Supuesto : IPC anual 4,0%

#### a) Antecedentes

Utilidad según balance.....	1.200.000
Perdida tributaria de arrastre (Reajustada).....	-832.000
Renta Líquida Imponible antes de deducción por pago voluntario del IDPC	368.000

#### b) Ajustes a la RLI por pago voluntario del IDPC:

Renta líquida imponible antes de deducción por pago voluntario del IDPC.....	368.000
<b>Menos:</b> Deducción por pago voluntario del IDPC (Tope RLI positiva).....	<u>-368.000</u>
Renta líquida imponible Definitiva.....	<u><u>0</u></u>

c) Determinación del excedente a deducir en la determinación de la RLI para el año siguientes por IDPC pagado voluntariamente:

Base imponible sobre la cual se aplicó el IDPC , reajustada (666.667X 1,040).....	693.334
<b>Menos:</b> Cantidad a deducir en el ejercicio.....	<u>368.000</u>
Remanentes a deducir en ejercicios siguiente	<u><u>325.334</u></u>

II.- Contribuyente cambia a partir del 1° de enero de 2022, al régimen de imputación parcial de créditos.\*

**AÑO COMERCIAL 2022**

Supuesto : IPC 4,5%

a) Determinación del excedentes a deducir por IDPC pagado voluntariamente:

Remanente a deducir del ejercicio anterior.....	325.334
Reajuste anual (4,5%).....	<u>14.640</u>
Remanente a deducir del ejercicio anterior Reajustado.....	<u><u>339.974</u></u>

b) Determinación obligación tributaria de la empresa ( en régimen de imputación parcial de créditos):

Renta Líquida Imponible.....	200.000
<b>Menos:</b> Deducción por pago voluntario IDPC ( Tope RLI positiva).....	<u>-200.000</u>
Renta Líquida Imponible Definitiva.....	<u><u>0</u></u>

c) Determinación del excedente a deducir en la determinación de la RLI para el año siguiente por IDPC pagado voluntariamente.

Remanente a deducir del ejercicio por IDPC pagado voluntariamente .....	339.974
<b>Menos:</b> Cantidad a deducir en el ejercicio.....	<u>-200.000</u>
Remanente a deducir en el ejercicio siguiente .....	<u><u>139.974</u></u>

\* La empresa cumple con todos los requisitos legales establecidos, en el inciso 5°, del artículo 14 de la LIR para el cambio de régimen alternativo.

**CASO N°9: Cambio de regimen obligatorio, según la nueva letra C, del N° 1, letra D, del artículo 14 de la LIR.**

Antecedentes :

La sociedad MS sujeta al regimen de renta atribuida , inicio actividades con fecha 22 de marzo de 1998, la renta sera atribuida entre los socios de acuerdo al siguiente detalle:

a) Los estatutos sociales y la informacion entregada al SII es la siguiente:

Accionista A PN : 80% Contribuyentes del IGC

Accionista B PN : 20% Contribuyente del IGC

b) De acuerdo a la documentacion y los registros contables , los accionistas aportaron el capital conforme al siguiente detalle:

Capital Aportado : \$ 80.000.000.-

Capital Aportado : \$ 20.000.000.-

c) En el registro de las rentas empresariales, la sociedad mantiene los siguientes registros al 31 de Diciembre de 2017.

RAP 4.000.000.-

FUF 1.000.000.-

REX 200.000.-

SAC 333.333.-

d)

29 al 33 de la LIR.

	\$ 32.974.000.-
Agregados:	
20-03 Multas fiscales, reajustadas..(\$100.000 x 1,040) .....	\$ 104.000.-
	\$ 11.026.000.-
Deducciones:	
No tiene.....	\$ 0.-
<b>31-12-2018.....</b>	<b>\$ 44.104.000.-</b>

e) :

)..... \$ 1.300.000.-

f) En octubre de 2018, el accionista 2, vende el total de sus acciones a la Sociedad MN S.A., de acuerdo al siguiente detalle:

..... \$ 10.000.000.-

g) De acuerdo a los registros contables las distribuciones de dividendos efectuadas por los accionistas durante el 2018, fueron las siguientes:

15.06 Accionista 1..... \$ 26.000.000.-

01.09 Accionista 2..... \$ 20.000.000.-

h) El IPC del ejercicio es el siguiente (supuesto):

2018.....5%

Marzo - diciembre 2018.....4%

Abril - diciembre 2018.....4%

Junio - diciembre 2018..... 3%

Septiembre - diciembre 2018.....2%

## 1. CONTROL DE LAS RENTAS EMPRESARIALES AL 31.12.2018

DETALLE	CONTROL	Rentas atribuidas propias	FUF	Ingresos no renta	SAC a contar de 2017 25%
		RAP		REX	0,333333
Remanente anterior al 01 de Enero 2018	5.200.000	4.000.000	1.000.000	200.000	333.333
<b>MAS:</b> Reajuste anual 5%	260.000	200.000	50.000	10.000	16.667
Remanente al 31-12-2018	5.460.000	4.200.000	1.050.000	210.000	350.000
<b>MAS:</b>					
Renta Líquida Imponible 31-12-2018	44.104.000	44.104.000			
<b>MENOS:</b>					
Impuesto de Primera categoría (reajustado)	-1.352.000	-1.352.000			
Reajustes intereses multas reajustadas	-104.000	-104.000			
Saldo al 31 de Diciembre de 2018	48.108.000	46.848.000	1.050.000	210.000	350.000
Menos Distribución de dividendos:					
Accionista A (IG 1,03 26.000.000-26.780.000- 56,76%	-26.780.000	-26.590.925	-189.075		-63.025
Accionista B (IG 1,02 20.000.000-20.400.000- 43,24%	-20.400.000	-20.257.075	-142.925		-47.642
TOTAL .....\$ 46.000.000- \$47.180.000- 100%					
Saldo al 31 de Diciembre de 2018	928.000	0	718.000	210.000	239.333

### 2.- Determinación de rentas atribuidas afectas a IGC o IA correspondientes a los accionistas :

a) Renta Líquida Imponible del ejercicio			44.104.000
Renta atribuida accionista A (IGC )	80%		35.283.200
Renta atribuida accionista B (IGC )	20%		8.820.800
Crédito por IDPC accionista A, Renta Atribuida	35.283.200	25%	8.820.800
Crédito por IDPC accionista B, Renta Atribuida	8.820.800	25%	2.205.200

### 3. Determinación Situación tributaria de los dividendos efectivos

#### Accionistas A (IGC)

Dividendo afecto a IGC (Imputaciones al FUF)	189.075
Dividendo exento de IGC (Imputado al registro REX )	
Dividendo No renta (Imputado a registro RAP)	<u>26.590.925</u>
TOTAL DIVIDENDO	26.780.000

CRÉDITOS E INCREMENTOS POR IDPC CON DEV 63.025

#### Accionistas B (IGC) (PJ)

Dividendo afecto a IGC (Imputaciones al FUF)	142.925
Dividendo exento de IGC (Imputado al registro REX )	
Dividendo No renta (Imputado a registro RAP)	<u>20.257.075</u>
TOTAL DIVIDENDO	20.400.000
CRÉDITOS E INCREMENTOS POR IDPC CON DEV	47.642

#### 4.- Situación tributaria de la sociedad y accionista, por cambio de régimen

##### a.- Sociedad por acciones MYB

La sociedad por acciones por incumplimiento a los requisitos del inciso segundo y sexto del artículo 14 de la LIR, es decir, de estar conformada exclusivamente por personas naturales con domicilio o residencia en el país y/o contribuyentes sin domicilio ni residencia en Chile, durante el año comercial respectivo, en este caso durante el año comercial 2018, quedara sujeta al régimen establecido en la letra B) del artículo 14 de la LIR a contar del 1º de enero de 2019, y dar aviso al SII, entre el 01 de enero y 30 de abril de 2019.

##### b.- Accionista B, PJ

En atención a la nueva letra c), del N° 1 de la letra D), del artículo 14 de la LIR, los propietarios, socios o accionistas que no sean personas naturales con domicilio o residencia en el país y/o contribuyentes sin domicilio ni residencia en Chile, cualquiera sea su calidad jurídica, se afectaran con el impuesto del inciso primero del artículo 21, de la LIR sobre:

##### b.1 Los dividendos afectos a IGC O IA, gravados con la tributación del inciso primero, artículo 21 de la LIR

Dividendos afectos a IGC/ IA, (Imputaciones al FUF)		142.925
Incremento por IDPC		<u>47.642</u>
<b>*BASE IMPONIBLE AFECTA</b>		<b>190.567</b>
Impuesto del inciso primero del artículo 21, de la LIR	40%	76.227
Crédito por IDPC		<u>47.642</u>
<b>Impuestos a pagar</b>		<b>28.585</b>

b.2 Renta atribuida al 31 de diciembre de 2018, gravados con la tributación del inciso primero, artículo 21 de la LIR

**Renta líquida Imponible (RLI ) del ejercicio		44.104.000
Renta atribuible accionista 2 (PJ)	20%	<u>8.820.800</u>
<b>BASE IMPONIBLE AFECTA</b>		<b>8.820.800</b>
Impuesto del inciso primero del artículo 21, de la LIR	40%	3.528.320
Crédito por IDPC		<u>-2.205.200</u>
<b>Impuestos a pagar</b>		<b>1.323.120</b>

\*Estas cantidades percibidas, se consideraran para efectos de quien las recibe, como ingreso no constitutivo de renta (INR), en su posterior retiro, remesa o distribución.

\*\*Estas rentas atribuidas, se consideraran para todos los efectos, como rentas que ya cumplieron su tributación, sin la necesidad de que sean nuevamente atribuidas.

## CASO N°10: Sobre la norma de aplicación de reglas de atribución de contribuyente sujeto al régimen de renta atribuida.

### ANTECEDENTES

1.-La sociedad La Laguna Azul Spa., con inicio de actividades de fecha 15 junio de 2017, proporciona los siguientes antecedentes para determinar las obligaciones tributarias que afectan a sus accionistas

2.-En la constitución de la sociedad por Acciones (Spa), se aprobó la incorporación de la sociedad al régimen de renta atribuida, cumpliendo todos los requisitos que establece la letra A), del artículo 14 de la LIR. La renta será distribuida , y en consecuencia atribuida, conforme al siguiente detalle:

Accionista 1	.....	50%
Accionista 2	.....	30%
Accionista 3	.....	20%

3.-De conformidad a los estatutos y registros contables , el capital de la sociedad está conformado de acuerdo al siguiente detalle al momento de iniciar actividades, el cual no ha tenido modificaciones posteriores:

	<u>Capital suscrito</u>	<u>Capital pagado</u>
Accionista 1	30.000	25.000
Accionista 2	40.000	35.000
Accionista 3	30.000	20.000
	<u>100.000</u>	<u>80.000</u>

#### 4.-Determinacion de la Renta Líquida imponible de acuerdo a los artículos 29 al 30 de la LIR.

Resultado financiero según balance.....	100.000
<u>Agregados:</u>	
No tiene	0
<u>Deducciones:</u>	
No tiene	0
<u>Desagregados:</u>	
No tiene	0
<b>Renta líquida imponible determinada</b>	<b><u>100.000</u></b>
IDPC (RLix 25%)	25.000

DESARROLLO
------------

**I.-Determinación de rentas atribuidas afectas a IGC o IA correspondiente a los accionistas:**

<b>Renta Líquida imponible del ejercicio</b>			<b>100.000</b>
Renta atribuida accionista A		50%	50.000
Renta atribuida accionista B		30%	30.000
Renta atribuida accionista C		20%	20.000
<b>Total renta atribuida accionistas</b>			<b>100.000</b>
Crédito atribuida accionista A		50.000	25%
Crédito atribuida accionista B		30.000	25%
Crédito atribuida accionista C		20.000	25%
<b>Total créditos por IDPC</b>			<b>25.000</b>

La renta se atribuye de acuerdo a la proporción en que los accionistas han acordado repartir las utilidades sociales, según se informó previamente el servicio.

**CASO N° 11: Orden de imputación de Retiros, remesas y distribuciones, en el caso de un contribuyente sujeto al régimen de renta atribuida, que mantiene utilidades acumuladas con anterioridad al 01 de enero de 2017.**

**ANTECEDENTES**

1.-La sociedad Los Vengadores ,sujeta al régimen de renta atribuida inicio actividades el día la renta será repartida , y por tanto atribuida , con forme al siguiente detalle

2.-De conformidad al contrato social y comunicación efectuada al servicio de impuestos internos, la renta será repartida, y por tanto atribuida, conforme al siguiente detalle

Socio 1;PN contribuyente del IGC .....	50%
Socio 2;PN contribuyente del IGC .....	50%

3.-De acuerdo a los registros contables y documentación de respaldo, los propietarios de la empresa aportaron al capital conforme, cuyos montos se presentan actualizados al 31-12-2018.

Socio 1;PN contribuyente del IGC .....	55.000
Socio 2;PN contribuyente del IGC .....	55.000
	110.000

4.-Determinacion de la Renta Líquida imponible de acuerdo a los artículos 29 al 33 de la LIR.

Resultado financiero según balance.....	51.368
---	--------

Agregados:

18-06 Multas fiscales , reajustadas .....	1.000	1,02	1.020
Provisión impuesto renta AT 2019 .....			19.312

Deducciones:

Dividendos afecto a IGC o IA, percibido empresa reg,14 B , c/crédito c/restitución , tasa 27% .....	15.000
---	--------

<b>RLI al 31 de dic, de 2018 antes del ajuste que ordena el N°5, del art. 33 de la LIR .....</b>	<b>56.700</b>
--	---------------

**Reposición (art 33 n°5, de la LIR)**

Dividendo afecto a IGC o IA percibido empresa régimen 14 B , c/crédito c/restitución , tasa 27% .....	15.000
---	--------

Incremento por crédito IDPC dividendo (15.000x 0,369863) .....	5.548
--	-------

**Renta líquida imponible 31-12-2018**

IDPC(77.248X25%) .....	19.312
------------------------	--------

Crédito IDPC (dividendo percibido régimen 14 B) , con restitución (5.548 x 65%) .....	3.606
---	-------

impuesto de 1° categoría a pagar .....	15.706
--	--------

5.- En el mes de abril de 2018 , los socios efectuaron los siguientes retiros:

Socio 1:PN contribuyente del IGC	.....	100.000
Socio 2:PN contribuyente del IGC	.....	100.000

Nota :El contribuyente paga de la plaza legal el IDPC correspondiente al AT 2018 por la suma de 13.000 PPM

6.-El registro de rentas empresariales acumulados al 31-12-2017 acusa los siguientes saldos:

Rentas atribuidas propias (RAP)	.....	60.000
Registros FUF	.....	6.000
Rentas exentas IGC (REX)	.....	24.000
Saldo crédito por IDPC con derecho a devolución (SAC) .....		400

7.-Los registros de rentas o cantidades y créditos por IDPC acumulados al 31-12-2016 actualizados al 31dic.2017 son los siguientes:

**Fondos de utilidades tributables**

Saldo total utilidades (STUT)	.....	20.000
Saldo total crédito (STC)	.....	5.316

8.- El IPC del ejercicio es el siguiente (supuesto)

abril-diciembre de 2018	.....	2,00%
mayo-diciembre de 2018	.....	1,80%
VIPC 2018	.....	3,00%

**DESARROLLO**

1. Control de las Rentas Empresariales al 31.12.2018

DETALLE	CONTROL	Rentas atribuidas propias	FUF	Ingresos no renta	SAC a contar de 2017 25%	SAC Hasta 31.12.2016	Saldo Total de Utilidades Tributables STUT
		RAP		REX	0,333333	0,265822	
Remanente anterior al 01 de Enero 2018	90.000	60.000	6.000	24.000	400	5316	20.000
<b>MAS:</b> Reajuste anual 3%	2.700	1.800	180	720	12	159	600
Remanente al 31-12-2018	92.700	61.800	6.180	24.720	412	5.475	20.600
<b>MAS:</b> Renta Líquida Imponible 31-12-2018	77.248	77.248					
<b>MENOS:</b> Impuesto de Primera categoría (reajustado)	-13.260	-13.260					
Reajustes intereses multas reajustadas	-1.020	-1.020					
Saldo al 31 de Diciembre de 2018	155.668	124.768	6.180	24.720	412	5.475	20.600
Menos Distribución de dividendos:							
Accionista A (IG 1,02 100.000.- 102.000.- 50%)	-77.834	-62.384	-618	-12.360	-206	-657	-2.472
			-2.472				
Accionista B(IG 1,02 100.000.- 102.000.- 50%)	-77.834	-62.384	-618	-12.360	-206	-657	-2.472
			-2.472				
Saldo al 31 de Diciembre de 2018	0	0	0	0	0	4.161	15.656
Retiros no imputados:							
SOCIO A \$ 24.166,-						-2.081	-7.828
SOCIO B \$ 24.166,-						-2.080	-7.828
<b>REMANENTE EJERCICIO SIGUIENTE</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>

2. Determinación de rentas atribuidas afectas a IGC o IA correspondientes a los socios:

a) Renta líquida Imponible del ejercicio			77.248
Renta atribuida socio A		50%	38.624
Renta atribuida socio B		50%	38.624
Crédito por IDPC socio A	38.624	25%	9.656
Crédito por IDPC socio B	38.624	25%	9.656

3. Determinación situación tributaria de los retiros efectivos

**Socio A:**

Retiros afectos a IGC ( Imp. Al FUF y no imp. A NINGÚN REGISTRO )	(618+2.472+24.166)	27.256
Retiros exentos de IGC (Imputados al registro REX)		12.360
Retiros No renta ( Imputados a registro RAP)		<u>62.384</u>
TOTAL RETIROS		102.000

Créditos e Incrementos por IDPC con devolución :( SAC \$ 206+FUT 2.738)

**Socio B:**

Retiros afectos a IGC (Imp. Al FUF y no imp. A NINGÚN REGISTRO )	(618+2.472+24.166)	27.256
Retiros exentos de IGC (Imputados al registro REX)		12.360
Retiros No renta ( Imputados a registro RAP)		<u>62.384</u>
TOTAL RETIROS		102.000

Créditos e Incrementos por IDPC con devolución :( SAC \$ 206+FUT 2.738)

**CASO N° 12: Art parcial de c .**  
**Reconocimiento de retiros, remesas o dividendos afectos al IGC O IA, percibidos por empresas sujetas al regimen de imputacion parcial de creditos .**

La empresa MS Limitada , sujeta al regimen parcial de creditos , presenta los siguientes datos:

**1) Determinacion de renta liquida imponible de acuerdo al articulo 29 al 33**

<b>Resultado financiero según balance</b>	<b>100.000</b>
 <b><u>Agregados</u></b>	
Provisiones varias	15.000
Multas pagadas al fisco (reajustadas)	10.000
 <b><u>Deducciones</u></b>	
Dividendo afecto al igc o ia , percibido de empresas acogidas Al reg. 14 letra b) con credito y restitucion (historico)	-20.000 (1)
 <b><u>Desagregados</u></b>	
No existen	
<b>Renta liquida imponible al 31 de diciembre 2017</b>	<b>105.000</b>

<b>DESARROLLO</b>
-------------------

**I Declaracion de impuestos sociedad ms limitada.**

Impuesto de primera categoria (105.000 *25,5%)	26.775 (2)
<b>Impuesto de primera cateoria por pagar</b>	<b>26.775</b>

(1) El credito por IDPC a que tenga derecho dicha cantidad , se incorporara al saldo de ceditos acumulados de creditos acumulado (SAC) con la obligacion de restituir, a que se refiere el numeral ii de la letra d) del numero 2 de la letra B) del articulo 14 de la LIR.

(2) EL IDPC que grava la RLI se incorporara al registro del numeral ii), de la letra d) del N° 2, de la letra B), del articulo 14 de la LIR, registro (SAC) con la obligación del de restitucion.

**CASO N° 13: Imputacion de PT que no es totalmente absorbida por utilidades, y que se imputa como gasto en el ejercicio siguiente por un contribuyente acogido al regimen de imputacion parcial de creditos**

La sociedad a MN Limitada sujeta al regimen parcial de creditos presenta:

**II DETERMINACION DE LA RENTA LIQUIDA DE ACUERDO AL ARTICULO 29 AL 33**

<b>RESULTADO FINANCIERO SEGÚN BALANCE (PERDIDA)</b>	<b>-200.000</b>
 <b><u>AGREGADOS</u></b>	
PROVISIONES VARIAS	15.000
MULTAS PAGADAS AL FISCO (REAJUSTADAS)	10.000
 <b><u>DEDUCCIONES</u></b>	
DIVIDENDO AFECTO AL IGC O IA , percibido de empresas acogidas al reg. 14 letra B) con credito del 25,5% y restitucion (historico)	-60.000
 <b><u>DESAGREGADOS</u></b>	
NO EXISTEN	
<b>RENDA LIQUIDA IMPONIBLE AL 31 DE DICIEMBRE 2017</b>	<b>-235.000</b>

**DESARROLLO**

**I Imputacion de Perdida Tributaria conforme al N° 3 , del articulo 31 de la LIR**

Dividendo afecto a IGC o IA ,percibido por empresa del art. 14 letra B) ,con credito 25,5% y restitucion (Historico)	60.000
Incremento por Credito por IDPC (\$ 60.000.-* 0,342281)	20.537
Perdida Tributaria al 31 de Diciembre de 2017	-235.000
*Saldo de Perdida no imputada al 31 de Diciembre de 2017	-154.463

**II Determinacion del pago provisional por utilidades absorbidas**

Pago Provisional por Utilidades Absorbidas (\$ 60.000+20.537) * 25,5%	20.537
---	--------

\*La parte de la perdida que no es abosorbida constituye la perdida tributaria de arrastre a rebajar como gasto necesario en el ejercicio siguiente.

**CASO Nº 14: Determinación de rentas o cantidades afectas al IGC o IA, a incluir en el registro RAI, por un contribuyente sujeto al régimen de imputación parcial crédito.**

**Antecedentes:**

La sociedad MS Limitada, sujeta al régimen parcial de créditos, tiene la siguiente comercial para el año comercial 2018.

- I De acuerdo a los registros contables y la documentación de respaldo, los propietarios de la empresa aportaron el capital de acuerdo al siguiente detalle los montos están actualizados al 31.12.2018

Socio 1	67%	40.000
Socio 2	33%	20.000
		60.000

- II Determinación de la Renta líquida de acuerdo a los artículos del 29 al 33

<b>Resultado Financiero según Balance</b>	20.000
<b><u>Agregados</u></b>	
Provisiones Varias	500
<b><u>Deducciones</u></b>	
Dividendo 1, afecto a IGC o IA, percibido empresa del reg. 14, letra B, con crédito 27% y restitución (Histórico)	1.000
<b><u>Desagregados</u></b>	
No existen	0
<hr/>	
<b>RENTA LIQUIDA IMPONIBLE AL 31.12.2018</b>	<b>19.500</b>
<b>IDPC 27%</b>	<b>5.265</b>

- III Para efectos de determinar las rentas gravadas con el IGC o IA, se proporcionan los siguientes datos:

Capital Propio tributario al 31-12-2018	138.000
---	---------

- IV El control de rentas empresariales al 31.12.2017, tiene la siguiente información:

Ingresos no constitutivos de renta (REX)	50.000
Rentas o Cantidades afectas al IGC o IA (RAI)	90.000

**V** El fondo de utilidades tributables al 31.12.2016 y actualizados al 31.12.2017, presenta la siguiente informacion:

Saldo total Utilidades Tributables	80.000
Saldo total de creditos por IDPC (FUT)	17.000
Tasa efectiva de creditos del FUT ( $17.000/80.000 * 100$ )	21,25%

**VI** Durante el año comercial 2018 , los socios no efectuaron retiros , el impuesto IDPC fue pagado por el total por PPM

**VII** VIPC anual 2018 (SUPUESTO) 3%

**DESARROLLO**

**I Control de las Rentas Empresariales al 31.12.2018**

DETALLE	CONTR OL	Rentas afecta s a IGC o IA	FUF	Ingreso s no renta	SAC Acumulados a contar 01.01.2017	SAC Acumulados a contar 31.12.2016	Saldo Total de Utilidad es Tributab les STUT
					con Restitucion	Sin Restitucion	
		RAI		REX	Inc. 0,369863 Tasa 27%	Tasa 21,25%	
Remanente anterior al 01 de Enero 2018	140.000	90.000		50.000		17.000	80.000
<b>MAS:</b> Reajuste anual 3%	4.200	2.700	0	1.500	0	510	2.400
Remanente al 31-12-2018	144.200	92.700	0	51.500	0	17.510	82.400
<b>MAS:</b> Credito por IDPC , según RLI (19.500*27%) Credito por IDPC dividendo art. 14 B)(1.000*0,369863) Reverso Rentas Afectas Remanente Rentas afectas del ejercicio					5.265 370		
	-92.700	-92.700					
	26.500	26.500					
<b>REMANENTE EJERCICIO SIGUIENTE</b>	78.000	26.500	0	51.500	5.635	17.510	82.400

**II Determinacion de las rentas afectas a IGC o IA al 31.12.2018**

(+) Capital Propio Tributario	138.000
(-) Saldo Final registro REX	51.500
(-) Capital Aportado	<u>60.000</u>
<b>(=) Rentas Afectas a Impuestos Personales</b>	<b>26.500 *</b>

\* Rentas o cantidades que se afectan con IGC o IA , cuando sean retiradas , remesadas o distribuidas a los propietarios , comuneros , socios o accionistas.

**Caso N° 15: Imputacion de Retiros, remesas, o dividendos, en el caso de un contribuyentes sujeto al regimen parcial de creditos, que no mantiene utilidades acumuladas con anterioridad al 01 de Enero de 2017.**

La sociedad JN LIMITADA , sujeta al regimen parcial de creditos , con inicio de actividades el 26 de diciembre del 2007 , proporciona los siguientes datos para determinar la obligacion tributaria de sus socios:

- I De acuerdo a los registros contables y la documentacion de respaldo, los propietarios de la empresa aportaron el capital de acuerdo al siguiente detalle los montos estan actualizados al 31.12.2017

Socio 1	50.000.000
Socio 2	<u>30.000.000</u>
	80.000.000

- II Determinacion de la Renta liquida de acuerdo a los articulo del 29 al 33

<b>Resultado Financiero según Balance</b>			52.123.712
<b><u>Agregados</u></b>			
20-04 Multas Fiscales	100.000	1,04	104.000
Provision Impuesto Renta AT. 2018			17.876.600
<b><u>Deducciones</u></b>			
No tiene			
<b><u>Desagregados</u></b>			
No existen			0

---

**RENTA LIQUIDA IMPONIBLE AL 31.12.2018** **70.104.312**

---

**IDPC (RLI 25,5%)** **17.876.600**

- III Para efectos de determinar las rentas gravadas con el IGC o IA , se proporcionan los siguientes datos:

Capital Proprio tributario al 31-12-2017 150.000.000

- IV La sociedad MN Limitada , informa que con fecha 20 de octubre de 2007 presenta termino de giro y que las rentas que se entienden retiradas a dicha fecha y sus creditos son los siguientes, en la proporcion que le corresponde al socio en conformidad al N° 2 , del articulo 38 bis

Rentas que se entienden retiradas	30.000.000
Credito con derecho a devolucion	6.000.000
credito sin derecho a devolucion	4.500.000

- V Los registros contables presentan que los retiros soportados por la sociedad durante el ejercicio a valor historico , fueron los siguientes

01-jul	15.000.000
01-oct	10.000.000

VI LA VIPC del ejercicio (SUPUESTO)

Abril - Diciembre 2017

4%

Julio- Diciembre 2017

3%

Septiembre- Diciembre 2017

2%

**DESARROLLO**

I.- Control de Rentas Empresariales Acumuladas al 31.12.2017

Detalle	Control	RAI	SAC		
			Sin Restitucion		Con Restitucion
			Con Devolucion	Sin Devolucion	Con Devolucion
			25,50%		
			0,342281		
<b>Menos:</b>					
Socio 1 Julio 2017:					
Retiros del Ejercicio \$ 15.000.000.-					
Retiros Imputados \$ -----					
Retiros Provisorios \$ 15.000.000.-					
Socio 1 Octubre 2017					
Retiros del ejercicio \$ 10.000.000.-					
Retiros Imputados \$ -----					
Retiros Provisorios \$ 10.000.000.-					
<b>Mas:</b>					
Credito por IDPC , según RLI (\$ 70.104.312* 25,5%)					17.876.600
Credito por IDPC , por TG Soc MN Ltda.			6.000.000	4.500.000	
Rentas afectas del ejercicio	100.800.000	100.800.000			
<b>Menos:</b>					
15-07 Retiro Provisorios (15.000.000.-*1,030)	-15.450.000	-15.450.000	-5.288.241		
15-10 Retiro Provisorios (10.000.000.-*1,020)	-10.200.000	-10.200.000	-711.759	-2.779.507	
Ajuste al Credito IDPC por GR no afectos (104.000* 0,342281)					-35.597
<b>Remanente para el ejercicio siguiente</b>	<b>75.150.000</b>	<b>75.150.000</b>	<b>0</b>	<b>1.720.493</b>	<b>17.841.003</b>

**II.- Determinacion de las rentas afectas a IGC o IA al 31.12.2017:**

(+) Capital Propio Tributario	150.000.000
(+)Retiros Provisorios socio 1 , reajustado	20.600.000
(+)Retiros Provisorios socio 1, reajustado	10.200.000
(-)Saldo final registro REX	0
(-)Capital aportado reajustado	<u>80.000.000</u>
(=)Rentas Afectas a Impuestos Personales	100.800.000

**III.-Situacion Tributaria de los retiros efectivos del ejercicio:**

Retiros socios 1 , afectos a impuestos personales (reajustados) (\$ 15.450.000.+\$10.200.000)	25.650.000
Credito por IDPC sin restitucion y con devolucion	6.000.000
Credito por IDPC sin restitucion y sin devolucion	2.779.507

**CASO Nº 16: Orden de Imputacion de retiros ,remesas o dividendos, en el caso de un contribuyente sujeto al regimen de parcial de creditos, que mantiene utilidades con anterioridad al 01 de Enero de 2017.**

La Sociedad MS S.A , sujeta al regimen parcial de creditos inicio actividades el 22 de enero de 2016, posee la siguiente informacion para determinar la situacion tributaria de sus socios.

I De acuerdo a los registros contables y la documentacion de respaldo,	
los propietarios de la empresa aportaron el capital de acuerdo al siguiente detalle	
los montos estan actualizados al 31.12.2018	
Socio 1	20.000.000
Socio 2	<u>20.000.000</u>
	40.000.000
II Determinacion de la Renta liquida de acuerdo a los articulo del 29 al 33	
<b>Resultado Financiero según Balance</b>	58.400.228
<b><u>Agregados</u></b>	
Provision Impuesto Renta AT. 2019	21.600.084
<b><u>Deducciones</u></b>	
No tiene	
<b><u>Desagregados</u></b>	
No existen	0
<hr/>	
<b>RENTA LIQUIDA IMPONIBLE AL 31.12.2018</b>	<b>80.000.312</b>
<b>IDPC (RLI 27%)</b>	<b>21.600.084</b>
III Para efectos de determinar las rentas gravadas con el IGC o IA , se proporcionan los siguientes datos:	
Capital Proprio tributario al 31-12-2018	100.000.000
IV En el mes de mayo 2018 la sociedad anonima distribuyo los siguientes dividendos	
Accionistas 1	40.000.000
Accionistas 2	40.000.000
V El control de rentas empresariales acumuladas al 31.12.2017, posee los siguientes saldos:	
Rentas Exentas IGC (REX)	10.000.000
Rentas afectas a IGC o IA (RAI)	15.000.000
Saldo Credito por IDPC con derecho a devolucion y sujeto a restitucion (SAC)	475.278
VI El fondo de utilidades tributables al 31.12.2016 y actualizados al 31.12.2017, presenta la siguiente informacion:	
Saldo total de utilidades tributables	8.000.000
Saldo total de creditos por IDPC (FUT)	2.421.160
Tasa Efectiva de creditos del FUT (2.421.160/8.000.000*100)	30,2645%

VII LA VIPC del ejercicio (SUPUESTO)

Saldo Inicial Mayo 2018 (variacion noviembre 2017 a abril 2018 )	1%
Abril - Diciembre 2018	2%
Mayo- Diciembre 2018	3%
VIPC ANUAL	2%

DESARROLLO

I.- Control de rentas empresariales al 31.12.2018

DETALLE	CONTROL	RAI	REX	SAC		STUT
				Acumulados a contar del 01.01.2017	Acumulados hasta el 31.12.2016	
				Con restitucion	Sin restitucion	
				0,369863		
				27%	30,2645%	
Remanente anterior	25.000.000	15.000.000	10.000.000	475.278	2.421.160	8.000.000
Reajuste 1% (enero-mayo)	250.000	150.000	100.000	4.753	24.212	80.000
Remanente a Mayo 2018	25.250.000	15.150.000	10.100.000	480.031	2.445.372	8.080.000
<b>Menos</b>						
<b>Accionista 1 :</b>						
Dividendos del ejercicio \$ 40.000.000.-						
Dividendos Imputados \$ 12.625.000.-	-12.625.000	-648.929	-5.050.000	-240.015	-1.222.686	-4.040.000
Dividendos Provisorios \$ 27.375.000.-		-4.040.000				
		-2.886.071				
<b>Menos</b>						
Accionista 2:						
Dividendos del ejercicio \$ 40.000.000.-						
Dividendos Imputados \$ 12.625.000.-	-12.625.000	-648.929	-5.050.000	-240.016	-1.222.686	-4.040.000
Dividendos Provisorios \$ 27.375.000.-		-4.040.000				
		-2.886.071				
Remanente Diciembre 2018	0	0	0	0	0	0
<b>Mas</b>						
Credito por IDPC, según RLI (80.000.312 *27%)				21.600.084		
Rentas afectas a IGC o IA del ejercicio	115.845.000	115.845.000				
<b>Menos</b>						
Dividendo Provisorio accionista 1 (\$27.375.000.-*1,020)	-27.922.500	-27.922.500		-10.327.500		
Dividendo Provisorio Accionista 2 (\$ 27.375.000.-*1,020)	-27.922.500	-27.922.500		-10.327.500		
Remanente Ejercicio Siguiete	60.000.000	60.000.000	0	945.085	0	0

## II.- Determinacion de las rentas afectas a IGC o IA al 31.12.2018:

(+) Capital Propio Tributario	100.000.000
(+)Dividendo Provisorios accionista 1 , reajustado	27.922.500
(+) Dividendo Provisorio accionista 2, reajustado	27.922.500
(-)Saldo final registro REX	0
(-)Capital aportado reajustado	<u>40.000.000</u>
(=)Rentas Afectas a Impuestos Personales	115.845.000

## III.-Situacion Tributaria de los Dividendo efectivos :

### Accionista 1 IGC:

Dividendos afectos a IGC imputados a RAI(( 648.929+\$4.040.000+\$2.886.071+\$27.922.500/1,020)*1,020)	35.649.000
Dividendos Exentos de IGC ( 5.050.000*1,020)	5.151.000
Credito por IDPC sin restitucion (\$1.222.686 *1,020)	1.247.140
Credito por IDPC con restitucion (\$ 240.015+\$10.327.500/1,020)*1,020	10.572.315
Incremento por credito IDPC (1.247.140+10.572.315)	11.819.455

### Accionista 2 IGC:

Dividendos afectos a IGC imputados a RAI((\$ 648.929+\$4.040.000+2.886.071+\$27.922.500/1,020)*1,020)	35.649.000
Dividendos Exentos de IGC ( 5.050.000*1,020)	5.151.000
Credito por IDPC sin restitucion (\$1.222.686*1,020)	1.247.140
Credito por IDPC con restitucion (\$ 240.016+\$10.327.500/1,020)*1,020	10.572.315
Incremento por Credito IDPC (1.247.140+10.572.315)	11.819.455

El credito por IDPC de cada accionista determinado aplicando el factor correspondiente sobre los dividendos imputados al registro RAI, excede el saldo del credito acumulado (SAC) del ejercicio anterior, por lo tanto, se asigna todo el saldo de credito por IDPC existente en dicho registro.

## CONCLUSIONES

El presente trabajo se basó en el análisis de la Reforma Tributaria, con énfasis en la Ley N°20.780 con sus respectivas modificaciones, la cual introduce diversos ajustes en el Sistema Tributario. Dicho análisis tuvo por objetivo establecer, antes y a partir de la reforma tributaria introducida por Ley N° 20.780, la aplicación del artículo 14 de la Ley sobre impuesto a la renta, de modo de precisar, por un lado, los alcances de uno u otro sistema de tributación que ofrece la referida disposición, y, por otro lado, los factores que pueden incidir en elegir una determinada estructura de tributación frente a dicha normativa.

El proyecto inicial de reforma tributaria presentaba en un comienzo características que orientan a pensar que estaba diseñado para eliminar el FUT, dado que solo se incluyó un único régimen tributario, cuyo concepto fundamental es el de renta atribuida, la cual propone que las utilidades obtenidas por los socios o accionistas de las empresas paguen en el mismo ejercicio los impuestos finales de las rentas que les serán atribuidas de acuerdo a su porcentaje de participación que posean en la empresas y que estén debidamente informados al SII a la fecha. Luego de ingresar el proyecto al congreso, se presentaron las primeras negativas al proyecto, sobre todo estas surgieron del sector empresarial, dado los continuos alegatos al proyecto, se debió incorporar el régimen de imputación parcial de crédito o régimen de la letra B del artículo 14. Este régimen es similar al sistema actual, salvo que su tasa de impuesto renta es la más alta de ambos regímenes un 27%, y se debe restituir el 35% del crédito de Impuesto de primera categoría.

La Ley N° 20.780 publicada el 29 de septiembre de 2014, modifica las distintas disposiciones del sistema tributario y que estableció la posibilidad de que todos los contribuyentes con contabilidad completa, renta efectiva y balance general, pudiesen escoger su sistema de tributación. Teniendo como objetivo principal que todos aporten en justa medida para financiar los gastos necesarios que permitan un desarrollo

sostenible de Chile. Para ello, se necesitaba: a) Aumentar la carga tributaria en 3% del PIB, para financiar con ingresos permanentes gastos permanentes; b) Avanzar en equidad tributaria mejorando la distribución del ingreso; c) Introducir nuevos y más eficientes incentivos de ahorro a la inversión e d) impulsar medidas para disminuir la evasión y elusión. Sin perjuicio de ello, la Ley N° 20.899 publicada el 08 de febrero de 2016, introdujo diferentes simplificaciones y precisiones particularmente en materias de colaboración e incentivo del cumplimiento tributario que estarán vigentes a contar del presente año, que limitó el Régimen de Renta Atribuida a cierto grupo de contribuyentes. Teniendo como objetivo el simplificar el sistema de tributación a la renta, perfeccionando los regímenes tributarios, creando con ello, nuevos regímenes de renta: Sistema renta atribuida y semi-integrado.

Es así que la ley N°20.899 modificó la ley 20.780 en varios aspectos, como por ejemplo limitó que las sociedades cuya conformación societaria, este dada en que unos de los socios sea una persona jurídica, no puede optar por el régimen del artículo 14 de la letra A), quedando en forma automática en el régimen de imputación parcial de créditos. Se puede observar que esta reforma busca evitar diluir el impuesto global complementario entre los socios, es así que en la ley 20.780, se puso término al vehículo de la reinversión, el que suspendía el pago de los impuestos finales de las utilidades que eran reinvertidas, hasta la fecha en que los socios realizaran el retiro correspondiente, por tanto con la entrada en vigencia de los nuevos regímenes esto es a partir del 01 de Enero de 2017, se eliminara completamente del artículo 14 de la ley de la renta el régimen de reinversiones, con excepción en los casos de reorganización empresarial.

Dado la importancia que tiene esta reforma en nuestro país se desarrolló este trabajo con el fin de poder responder estas dos hipótesis:

H<sub>1</sub> = “Impactará en los resultados de las sociedades y en definitiva en sus propietarios de manera significativa la selección del sistema de tributación establecido por la Ley N°20.780”

Primero el trabajo se comenzó a desarrollar en base a la ley N° 20.780, pero esta ley fue complementada por la ley N°20.899, por tanto se tuvo que realizar cambios como por ejemplo en el número de registros que se debe llevar para cada régimen, también realizó alcances sobre la conformación societaria, así si los contribuyentes empresarios individuales, EIRL, comunidades y sociedades de personas (excluidas las sociedades en comandita por acciones), cuyos propietarios, comuneros o socios sean exclusivamente personas naturales con domicilio o residencia en el país, no ejercieren o bien, no cumplieren los requisitos y formalidades establecidos para ejercer la opción, el propio artículo 14 de la LIR se encarga de fijarles por defecto el régimen de tributación.

De acuerdo a lo anterior, se pudo concluir que la reforma tributaria será un cambio en varios aspectos en las sociedades, para empezar sus propietarios deberán evaluar con la información contable, tributaria y financiera existente al 31 de Diciembre de 2016, y con sus proyectos y expectativas futuras de negocios el régimen que les sea más favorable para ellos, esto es en los casos de los contribuyentes como EI, EIRL, Comunidades o sociedades de personas o SpA, que se encuentran firmando los acuerdo a través de escritura pública para optar al régimen pudiendo ser la letra A o B del artículo 14. En los casos de las sociedades anónimas por su naturaleza jurídica queda automáticamente en el régimen de la letra B del artículo 14 o régimen de imputación parcial de créditos.

Cabe precisar, en este sentido que cada empresa tiene características distintas a las otras, por tanto en los casos que los contribuyentes realicen retiros en cada ejercicio la totalidad de las utilidades y no tenga proyectos de inversiones futuros les conviene optar por el régimen de renta atribuida, lo que permitiría no perder un 35% del crédito a través de la restitución que se debe hacer en el régimen de la letra B) como concepto

de débito fiscal, por parte de los socios afectos al IGC o IA, en cambio, si fuese una empresa con metas a largo plazo, con una mirada de inversión de capital, se recomienda optar por el régimen de renta semi-integrada, porque las utilidades de esa empresa quedarán allí. Como se puede observar el régimen de renta atribuida induce al retiro de utilidades de la empresa, desalentando el ahorro de recursos y su inversión en ésta. Por otro lado, las empresas que al 31 de diciembre mantengan registro FUT, a partir del año 2017, este registro será segregado a una columna posterior, esperando solo imputaciones de flujos, en algunos casos podría permanecer histórico por varios ejercicios antes de lograr agotarse por completo.

H<sub>2</sub> = “La aplicación del sistema de tributación atribuida o semi-integrada según reforma tributaria, modificará el actual sistema de tributación vertical por un sistema de tributación horizontal”

Este proyecto de reforma tributaria contiene normas legales que modificaran la tributación vertical, como es el caso de las exigencias del régimen de renta atribuida, cuyos contribuyentes que opten por este régimen deben estar conformadas por solo socios o accionistas personas naturales, este régimen propone que las utilidades bajaran en cascadas hasta llegar a los propietarios. Por tanto este régimen de renta atribuida no da la alternativa que contribuyentes que posean un socio persona jurídica, puedan ingresar al régimen de la letra A del artículo 14 o Renta Atribuida.

Por el contrario, en el sistema de tributación horizontal, donde las sociedades están formadas solo por personas naturales, permite que ellas interactúen entre sí, a través de la realización de servicios o ventas, lo que implica que se puede dar la coexistencia de regímenes del 14 A y del 14 B, teniendo presente los precios de transferencia en relación a la facultades que posee el SII hoy día y las que aumentaron a contar de octubre 2014, cuando empezó a regir la reforma, pues de no ser precios que se ajusten a la realidad, y sean usados solo para incluir gastos y pasar rentas de una sociedad a

otra, en donde la última está compuesta por un número mayor de nuevos y más socios (donde se diluye en IGC) puede generar contingencias.

Por otro lado, podríamos agregar que ante dos contribuyentes con la misma situación tributaria, que decidan tributar en regímenes distintos, pagarían impuestos diferentes, por lo cual, no se cumpliría con la equidad horizontal. Afectando también la equidad vertical del IGC e IA. Esto se debe a que ambos regímenes difieren en términos del cálculo de la base del impuesto, la tasa de IDPC y la integración del IDPC con los impuestos finales IGC e IA. Ahora bien, la coexistencia de dos regímenes de tributación, con tasas diferentes en el IDPC y con diferencias en la determinación de la base producirá distorsiones, generando ineficiencias en el uso de los recursos. Tal como lo señala Yañez, J. (2016), establece que “la simplicidad es un requisito fundamental que debe cumplir un "buen" sistema tributario, para así evitar la ineficiencia, la inequidad, el incumplimiento tributario y los altos costos de pagar los impuestos”. Por tanto, un mayor grado de simplicidad del sistema tributario requeriría la aplicación de un solo régimen de tributación.

Finalmente, consideramos que las modificaciones introducidas a los diferentes textos legales a través de la hoy Ley N°20.780 y la Ley N°20.899, representa por cierto un aporte al sistema tributario chileno, sobre todo si consideramos la recaudación del 3% del PIB, para el financiamiento de la reforma educacional. Sin embargo, no podemos dejar de mencionar que debido a la celeridad y la forma en que fue planteada, conllevó a complejidades en su interpretación, las cuales pudieron ser evitadas. Por otra parte, el hecho que se haya puesto mayor énfasis en la equidad por el lado de la recaudación de impuestos, probablemente no genere los efectos deseados y que el régimen de renta atribuida al inducir al retiro de utilidades y por consecuencia, desalentar el ahorro y la inversión no estaría en relación directa con el crecimiento económico del país. Estas son algunas observaciones que se irán diluyendo a medida que entre en funcionamiento la reforma, pero que debemos tener en cuenta que para definir el régimen de tributación adecuado dependerá necesariamente de factores tales como:

tamaño de la empresa, política de retiros, inversión y proyectos futuros, giro del negocio, características de los dueños, entre otras.

*“Los sistemas tributarios son entes históricos inscritos en un contexto social concreto. Sin embargo, también son el resultado de decisiones políticas conscientes adoptadas por los políticos y los formuladores de políticas públicas.  
“ —Fernando Henrique Cardoso Ex Presidente de Brasil*

## BIBLIOGRAFÍA

Ara, C. (2015), Reforma Tributaria, una guía para iniciar su estudio, Editorial Legal Publishing Chile.

Araya, G. (2015), Alcances de la Reforma Tributaria, Editorial Legal Publishing Chile.

Catrilef, L. (2001), Fondos de Utilidades Tributables. Editorial jurídica Conosur Ltda. Chile

CET U. Chile. 2013. “Renta Líquida Imponible exención contribuyentes del artículo N°14 quater y reforma tributaria”. Reporte Tributario, Centro de Estudios Tributarios Universidad de Chile. N°40. Luis González Silva Magíster en Tributación Colaborador CET Universidad de Chile.

CET U. Chile. 2013. “Reforma tributaria nuevo régimen tributario 14 ter”. Reporte Tributario, Centro de Estudios Tributarios Universidad de Chile. N°52. Luis González Silva Magíster en Tributación Colaborador CET Universidad de Chile.

CET U. Chile. 2013. “Cambio criterio en el FUT para Sociedades Anónimas Oficio N°194 DE 2010”. Reporte Tributario, Centro de Estudios Tributarios Universidad de Chile.

CET U. Chile. 2016. “Renta atribuida y parcialmente integrada”. Centro de Estudios Tributarios Universidad de Chile. N°15. Jose Yañez Henriquez, M. A. in Economics, University of Minnesota, Colaborador CET Universidad de Chile.

Circular 49, Instruye sobre las modificaciones efectuadas por las Leyes N°s 20.780 y 20.899 a la Ley sobre Impuesto a la Renta y demás normas legales, relacionadas con los nuevos regímenes generales de tributación sobre renta efectiva en base a contabilidad completa, vigentes a contar del 1° de enero de 2017.

Decreto Ley, N° 824, Aprueba texto que indica de la Ley sobre Impuesto a la Renta. Ministerio de Hacienda, Chile. Publicado en el Diario Oficial de 31 de diciembre de 1974.

Decreto Ley, N° 830, Aprueba texto que indica del Código Tributario. Ministerio de Hacienda, Chile. Publicado en el Diario Oficial de 31 de diciembre de 1974).

Endress, S. (2005), Tributación de propietarios de empresas, Editorial jurídica de Chile.

Figueroa, P (2009). Manual Derecho Tributario, Editorial jurídica de Chile.

Ley N° 20.780, Aprueba texto que indica de la Ley sobre Reforma tributaria que modifica el sistema de tributación de la renta e introduce diversos ajustes en el sistema tributario. Ministerio de Hacienda, Chile. Publicada en el Diario oficial el 29 de septiembre de 2014.

Ley N°20.899, Simplifica el sistema de tributación a la renta y perfecciona otras disposiciones legales tributarias.