



Análisis comparativo de los gastos rechazados no afectos a la tributación del artículo 21: Una mayor carga tributaria para los contribuyentes que tributan bajo el Régimen de Renta Atribuida.

Parte II

TESIS PARA OPTAR AL TÍTULO DE MAGÍSTER EN TRIBUTACIÓN

Alumno: Alex Miranda Rozas

Profesor Guía: Rodrigo Ormeño Pérez

Santiago, octubre del 2018

Sin lugar a dudas un trabajo de investigación siempre es el mayor de los desafíos que se enfrenta cualquier estudiante. Dentro de este gran desafío, nos topamos con personas que de alguna u otra forma nos incentivan a seguir, a no decaer a no bajar los brazos a luchar y siempre mantenerse firmes y dignos. Así también están esos amigos incondicionales, como Roxana Troncoso, que te hacen conocer el verdadero significado de amistad.

A mi amada madre, Grimaldina Rozas, gracias por siempre enseñarme el camino del bien y de la empatía, el amor y respeto hacia todos animales (Simona) y el coraje y sabiduría para enfrentar los problemas.

Comparto unas de las frases más motivadoras que me inspiraron a seguir y a no decaer: “Durante largo tiempo has sido esclavo de tu debilidad. Hay una tarea delante de ti. Sabes que deber hacerlo, pero lo has estado postergando. Ya sea porque será doloroso, o porque te sientes incapaz de hacerlo. Pero no puedes dejar de oír tu voz interior. En algún momento deberás tomar las riendas del carruaje. Así es que asume tu condición de guerrero y cumple con tu deber ahora. Es un acto ciego, sin arrepentimiento posible una vez iniciado. No prestes atención ni a tu comodidad, ni a tu pereza, ni a tu indulgencia. Menos aún a los ignorantes de piel mustia y mirada opaca. Blande el hacha y corta las cadenas. Solo entonces serás liberado”. Lucas Estrella, El Oráculo del Guerrero. 2015.

Alex Miranda Rozas

ÍNDICE DE CONTENIDOS

1.	INTRODUCCIÓN.....	50
1.1	Planteamiento del problema.....	51
1.2	Hipótesis.....	53
1.3	Objetivos.....	53
1.4	Metodología.....	54
2.	MARCO TEÓRICO.....	55
2.1	Aspectos generales de los gastos necesarios, rechazados y otros conceptos.....	55
2.2	El gasto según la normativa financiera-contable y tributaria.....	58
2.3	Registros del régimen renta atribuida.....	61
2.4	Concepto de renta atribuida.....	61
7.2	Caso práctico de la determinación de la Renta Líquida Imponible, antes y después de la reforma y la incorporación en los registros FUT y RAP de una E.I.R.L., con resultado financiero cero.....	63
7.2.1	Planteamiento del caso.....	63
7.2.2	Determinación de la Renta Líquida Imponible antes de la reforma.....	64
7.2.3	Renta Líquida Imponible en el FUT.....	65
7.2.4	Determinación de la Renta Líquida Imponible en la reforma.....	66
7.2.5	Renta Líquida Imponible en el RAP	66
7.2.6	Tributación final del socio, antes y en la reforma.....	67

7.3 Caso práctico de la determinación de la Renta Líquida Imponible, antes y después de la reforma y la incorporación en los registros FUT y RAP, de una E.I.R.L. con pérdida financiera.....	70
7.3.1 Planteamiento del caso	70
7.3.2 Determinación de la Renta Líquida Imponible antes de la reforma.....	71
7.3.3 Renta Líquida Imponible en el FUT.....	72
7.3.4 Renta Líquida Imponible en el registro RAP	73
7.3.5 Efectos tributarios para el propietario antes de la reforma, los gastos rechazados en el RAP.....	73
7.3.6 Tributación final de los socios antes de la reforma y en la reforma.....	74
Conclusión.....	76
Bibliografía.....	80

Índice de abreviaturas

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

LIR	Ley sobre Impuesto la Renta
IDPC	Impuesto de Primera Categoría
RLI	Renta Líquida Imponible
IGC	Impuesto Global Complementario
FUT	Fondo de Utilidades Tributables
RAP	Renta Atribuidas Propias
INR	Ingreso no renta
SII	Servicio de Impuestos Interno
IPC	Índice de Precios al consumidor
IA	Impuesto Adicional
UI	Impuesto único
EI	Empresario individual
S.A	Sociedad Anónima
S.C.A	Sociedad en Comanditas por Acciones

1. INTRODUCCIÓN

La Ley N°20.780, promulgada el 26 de septiembre de 2014, efectuó un cambio estructural al sistema tributario en Chile, la llamada Reforma Tributaria. Entre los diversos cambios efectuados por esta norma, destaca la modificación del artículo N°14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (en adelante LIR), el cual introduce dos nuevos regímenes de tributación: El Régimen de renta efectiva según contabilidad completa, con imputación total del crédito por Impuesto de Primera Categoría (en adelante IDPC) en los impuestos finales, llamado también como Régimen de renta atribuida o Régimen del artículo 14 letra A); y el Régimen de renta efectiva según contabilidad completa, con imputación parcial del crédito por IDPC en los impuestos finales, llamado también Régimen de imputación parcial de crédito o Régimen del artículo 14 letra B). Junto a lo anterior, esta norma mandata el establecimiento de nuevos registros para cada régimen.

No obstante, las diversas normas introducidas o reformadas por la Ley N°20.780, estos cambios, no hicieron variar significativamente la regulación de los gastos rechazados. Estas partidas, que son parte fundamental para la conformación de la Renta Líquida Imponible (en adelante RLI), sólo se vieron modificadas con el nuevo número 5 del artículo N°33 de la LIR.

Esta tesis tiene como objeto el estudio de un proceso, que iniciamos con los gastos rechazados, la determinación de la RLI, la posterior aplicación del artículo N°21 de la LIR y como, en definitiva, todo ello, finaliza con la aparición de un nuevo escenario tributario, el de la doble imposición económica, el contenido y consecuencias que esta figura tiene para el contribuyente.

1.1 Planteamiento del Problema

La segunda parte de este trabajo, trata sobre la imputación de los gastos rechazados no afectos a la tributación del artículo N°21 de la LIR al registro Renta Atribuidas Propias (en adelante RAP).

Antes de la reforma los gastos rechazados del inciso segundo se deducían del registro Fondo de Utilidades Tributables (en adelante FUT) dicha imputación se efectuaba a todo evento y por tanto, debían rebajarse con el objeto de reflejar el saldo neto de las utilidades que se mantenían disponibles, consumían el respectivo crédito por IDPC Con la reforma los gastos rechazados liberados de la tributación del inciso segundo, de la misma forma como ocurría en el FUT, deben rebajar se del RAP con el objeto de reflejar el saldo neto de las utilidades disponibles. Este registro al igual que el FUT acumula las utilidades, las imputaciones de retiros o distribuciones al FUT se afectaban con IGC o IA, en cambio las imputaciones de los retiros o distribuciones al RAP quedan liberadas de toda tributación, por cuanto se trata de rentas que ya han completado su tributación con los impuestos LIR.

Sobre la materia, el Servicio de Impuestos Internos (en adelante SII) en la circular N°49 del 2016 expone *“Al término del año comercial respectivo, se deberá rebajar de este registro, siguiendo el orden cronológico en que hayan sido pagadas durante dicho año, las cantidades a que se refiere el inciso segundo, del artículo 21 de la LIR, reajustadas de acuerdo a la variación experimentada por el Índice de precios al consumidor entre el mes que precede al de su pago, retiro o*

desembolso, y el mes anterior al de término del ejercicio. Dicha imputación se efectúa a todo evento, considerando que tales sumas disminuyen el capital propio tributario de la empresa y no forman parte de las rentas o cantidades susceptibles de ser retiradas, remesadas o distribuidas, y por tanto, deben rebajarse con el objeto de reflejar el saldo neto de dichas utilidades que se mantienen disponibles en la empresa". Si luego de efectuar la imputación de estas partidas, resulta un saldo positivo de este registro, éste constituirá el saldo disponible para ser imputados los retiros o distribuciones efectuadas desde la empresa durante dicho ejercicio comercial hasta agotar dicho saldo. Si como resultado de la imputación de las partidas señaladas se origina un saldo negativo de este registro, éste deberá ser reajustado por la variación del IPC entre el mes anterior al cierre del ejercicio en que se originó y el mes anterior al de cierre del ejercicio siguiente, para rebajarse de las rentas o cantidades que deban incorporarse a este registro en dicho ejercicio o en los siguientes. Cabe señalar que los retiros o distribuciones que resulten imputados a las cantidades acumuladas en la empresa y anotadas en este registro, se considerarán para todos los efectos de la LIR como INR. De esta forma, los propietarios, comuneros, socios o accionistas que perciben tales retiros, o distribuciones, no se afectarán con IDPC, IGC o IA, así como tampoco deberán incluir dichas sumas en la base imponible del IGC para los efectos de aplicar la progresividad de dicho impuesto, conforme a lo señalado en el artículo 54 N°3 de la LIR".

Bajo este escenario, resulta necesario investigar qué impacto tendrá esta normativa, puesto que, al descontar las partidas del inciso segundo del artículo N°

21 en el registro RAP, el socio, dueño o accionista ve afectada una parte de la renta que ya cumplió con su obligación tributaria y no podrá retirar, puesto que, antes de la imputación de los retiros o distribuciones, es necesario descontar del registro RAP, las partidas señaladas del artículo en comento.

1.2 Hipótesis

En este trabajo se plantean las siguientes hipótesis: La primera, trata sobre los agregados a la Renta Líquida Imponible, establecidos en el artículo N°21 inciso segundo de LIR, como son el Impuesto de Primera Categoría, las multas pagadas a beneficio fiscal, se entienden atribuidos a los dueños socios o accionistas, lo que puede generar una doble tributación económica y la segunda, sobre los gastos rechazados no afectos con la tributación del artículo N° 21 de la LIR, se rebajan a todo evento del registro RAP, lo que genera una menor cantidad disponible para ser retirada y en consecuencia, una mayor carga tributaria para los contribuyentes de los impuestos finales.

1.3 Objetivos:

Para ello se plantean los siguientes objetivos generales:

1. Determinar si existe una mayor carga tributaria para los socios o accionistas en este régimen de tributación producto de las partidas del inciso segundo del artículo N°21 de la LIR, con posterioridad a las reformas tributarias de la Leyes N°20.780 y N°20.899

2. Determinar si existe un deterioro patrimonial del socio o accionista, puesto que no podrá utilizar el 100% de la RLI que le fue atribuida, producto de la deducción de las partidas del inciso segundo del artículo N°21 de la LIR.

Los objetivos específicos de nuestro trabajo son:

1. Determinar el impacto que produce la atribución de los gastos rechazados no afectos al artículo N°21 de la LIR.
2. Demostrar la inconsistencia tributaria que genera el régimen de renta atribuida respecto de las partidas del inciso segundo del artículo N°21 de la LIR.
3. Comparar el Registro FUT con el Registro RAP, e ilustrar las principales diferencias entre ambos registros, respecto a las partidas del inciso segundo del artículo N°21 de la LIR.
4. Investigar como inciden los ajustes tributarios del registro RAP, respecto de las partidas del inciso segundo del artículo N°21 de la LIR, en relación a los retiros o distribuciones.

1.4 Metodología

La sistematización que se pretende desarrollar en esta tesis implica a seguir un método de inferencia deductiva, en el que se analizará la normativa vinculada al tratamiento tributario de las partidas del inciso segundo del artículo N°21 de la LIR, para seguir de manera particular a demostrar el impacto tributario de estas partidas, que podrían generar una doble tributación económica.

2. MARCO TEÓRICO

2.1 Aspectos generales de los gastos necesarios, rechazados y otros conceptos

Uno de los elementos básicos de las empresas, en el ejercicio propio de sus actividades, es el tratamiento a los desembolsos efectivos, los que de acuerdo a las normas Financieras-Contables se registran y quedan reflejados en los Estados de Resultados como gastos. Esto es relevante puesto que no siempre se admite la deducción de tales gastos en la RLI, para los contribuyentes de la primera categoría que declaran su renta efectiva mediante un balance general, según contabilidad completa.

Nuestro ordenamiento jurídico no define el concepto gastos, de la misma manera, no define gastos necesarios o gastos rechazados. Así, para Sotomayor (2005) citado a Serrano (2005, p.14) postula que el gasto necesario es sinónimo de “gasto general¹”, refiriéndose así a la acepción de gastos generales, en lenguaje financiero-contable. En el mismo sentido, Sotomayor (2005) cita a Rencoret (2005 p.14) señala que el gasto es sinónimo de “*giro de la empresa*²”, indicando con ello, una característica esencial para que el gasto sea admitido como deducción de la renta bruta, el hecho que debe ser necesario para producir la renta. Por otra parte, Yáñez (2016, p.131) señala que “*los gastos necesarios son desembolsos en que se debe incurrir para producir la renta, aunque no exista una relación inmediata*

¹ Sotomayor, Roberto, citado Serrano, Gustavo, Conceptos generales de los gastos rechazados ante la jurisprudencia tributaria. Editorial Encina, 1976. p. 14.

² Sotomayor, Roberto, citado Rencoret, Álvaro, Conceptos generales de los gastos rechazados ante la jurisprudencia tributaria. Editorial Encina, 1976. p. 14.

*entre el gasto y la renta.*³, es decir, que es posible que no exista necesariamente una relación de inmediatez entre el gasto y la renta, lo cual puede producirse en la práctica, por distintas eventualidades o circunstancias propias de la actividad desarrollada por el contribuyente.

En otra definición, Dumay (1976, p.67) establece que *“El gasto necesario es aquel desembolso que ha sido indispensable para producirla, aun cuando no exista relación directa entre el gasto y la renta.”*⁴. En efecto, el gasto es necesario cuando es inevitable para producir la renta y no existe una proporcionalidad directa entre ambos.

Entre las definiciones dadas por la doctrina española, podemos señalar que Sotomayor (2005) cita a Amorós (2005, p.61) postula que *“La necesidad del gasto no es equivalente a que este sea indefectible o preciso para el rendimiento anual. Es suficiente que de alguna manera intervenga en su efectividad”*⁵. Dicho concepto considera que la característica del gasto este identificado del mismo con la actividad económica de la empresa. Sotomayor en contraposición, cita a González (2005, p.61) quien lo define de la siguiente manera: *“El gasto necesario será deducible siempre que exista una relación causal entre gasto y las actividades productivas de la empresa”*. En efecto se muestra contrario a la interpretación restringida del concepto del gasto necesario en lo cual no debe mantenerse desde un punto de vista de una gestión de la empresa que debe

³ Yáñez, J 2016, “Renta atribuida y Parcialmente integrado”, Centro de Estudios Tributarios, Universidad de Chile, Vol. 15, p. 129.

⁴ Dumay, A. 1976. Vocabulario Tributario. Ediciones Encina, p. 67.

⁵ Sotomayor, Roberto, citado Amorós, Rica, Conceptos generales de los gastos rechazados ante la jurisprudencia tributaria. Editorial Encina, 1976. p. 14.

realizar, si lo considera conveniente y tiene capacidad económica y financiera para ello⁶". Sotomayor (2005) cita a Carvalho (2005, p.14), quien adiciona al concepto de gasto necesario dos características señalando que *"es aquel impuesto por las circunstancias anormales, aquel en que se incurre de manera imprescindible e inevitable"*⁷. Se desprende del texto transcrito, que el gasto sería descontable solamente si sirviera para hacer frente a la anormalidad, como por ejemplo el gasto que efectúa una industria para reparar una máquina que se ha destruido. Por su parte (Sotomayor 2005, p.19) señala que *"los gastos para ser descontados siempre tienen que ser efectivos y reales"*⁸. Así, para probar la existencia del gasto, es necesario acreditarlos fehacientemente, mediante contratos, facturas u otros documentos con valor tributario.

Ahora, los gastos cuando no reúnen o cumplen con las condiciones y requisitos señalados para que sean considerados necesarios, se denominan gastos rechazados. Para Fajardo (2007, p.108), *"...son aquellas partidas que la ley no admite como gastos y su tributación es una especie de sanción. Para determinar la RLI se agregan, debido a que en contabilidad se registran en pérdida, siendo aplicable el artículo 31 N°1"*⁹, debiendo en consecuencia cumplir con la tributación del artículo N°21 de la LIR. Una vez determinado el gasto rechazado, podemos distinguir aquellos afectos al artículo N°21 y aquellos que no lo están.

⁶ Sotomayor, Roberto, citado González, Poveda, Conceptos generales de los gastos rechazados ante la jurisprudencia tributaria. Editorial Encina, 1976. p. 14.

⁷ Sotomayor, Roberto, citado Carvalho, Sergio, Conceptos generales de los gastos rechazados ante la jurisprudencia tributaria. Editorial Encina, 1976. p. 14.

⁸ Sotomayor, Roberto, Conceptos generales de los gastos rechazados ante la jurisprudencia tributaria. Editorial Encina, 1976. p. 14.

⁹ Impuesto a la Renta teórico y práctico, José Fajardo Castro, 2007. p.108.

Para Herrera (2013, p.41) *“El artículo 21 es una norma de sanción que castiga principalmente las fugas injustificadas de activos o de cualquier bien de propiedad de la empresa¹⁰”*. Con esto, el legislador busca sancionar cualquier gasto injustificado o no acreditado, que pueda ser considerado un retiro encubierto de utilidades tributables.

2.2 El gasto según la normativa financiera-contable y tributaria.

El concepto gasto varía si este es analizado desde la perspectiva de las normas Financieras-Contables o desde las Tributarias, ello porque responden a metas distintas, en efecto, la norma tributaria exige ajustes a las normas contables-financieras en donde aquello que financieramente fue un gasto indispensable en que la empresa debió incurrir, para la norma tributaria puede resultar completamente innecesario. Para Calderón (2013, p.185), *“El origen de estas diferencias puede justificarse a partir de los objetivos perseguidos por la disciplina contable y tributaria. Ya que las normas financieras no deben ser formuladas teniendo como objetivo principal el dar apoyo a ciertas políticas establecidas en otras áreas, tales como administración financiera, leyes tributarias etc., aun cuando dichas políticas puedan ser deseables y defendibles desde otros puntos de vista; sino que su objetivo es proveer información cuantitativa y oportuna en forma estructurada y sistemática sobre las operaciones de una entidad, considerando los eventos económicos que la afectan, para permitir a ésta y a terceros la toma de decisiones sociales, económicas y políticas. En cambio la disciplina fiscal aplica criterios de carácter recaudatorios, persiguiendo fines*

¹⁰ Herrera R. 2013. Soluciones FUT. Ediciones Thompson Reuters, pp. 2-3. Ediciones Thompson Reuters.

establecidos por la política fiscal¹¹”. Lo que el autor indica, es que, tanto normas financieras como tributarias, buscan fines distintos. Así el primero busca la eficiencia en la toma de decisiones que tengan directa relación con la sustentabilidad de la empresa en el tiempo y el segundo busca gravar y recaudar la renta que la empresa genere.

Las normas Financieras-Contables expresan su información a través de dos informes básicos llamados Estados Financieros. Así Calderón (2013, p.184), los define como “...*aquellos que se confeccionan normalmente bajo un supuesto de empresa en marcha y por ende continuaran sus funciones en un futuro previsible. Dichos estados reflejan los efectos financieros de todas las transacciones, agrupándolas en grandes categorías (activos, pasivos, patrimonio y resultado) de acuerdo con los hechos económicos que la generen*”. Lo anterior implica un análisis exhaustivo a partir del resultado contable, debiendo examinarlos uno a uno para determinar si aquellos gastos efectuados por las empresas, cumplen con los requisitos del artículo N°31 de la LIR.

En el mismo ámbito, el de la definición de gasto desde las normas financieras-contables, para Clarke y Gálvez (2013, p.26), “*Los gastos contables de una empresa en un periodo se pueden definir como como el valor de todos los recursos entregados, servicios utilizados o activos consumidos por la empresa en el período al que se refiere el Estado de Resultados y que fueron necesarios de*

¹¹ Calderón, P. 2014, “Artículo 21 de la LIR “, Revista de Estudios Tributarios Universidad de Chile, N° 9, pp. 185 -205.

incurrir en el proceso de generación de ingresos contables del mismo período”¹²

Es decir, la norma financiera registra cualquier tipo de gasto, mientras se utilice en el desarrollo de las actividades de la empresa, sin importar el origen, su monto y su exigibilidad. Una vez identificada la calificación del gasto, podemos determinar la RLI efectuando los ajustes necesarios cuando haya habido agregados o deducciones indebidas en las etapas anteriores a la determinación de la renta.

Para efectuar dichos ajustes debemos conciliar el mundo Financiero-Contable con el tributario, es por ello que debemos desmenuzar cada concepto del resultado del ejercicio y de esta forma discriminar lo que es gasto de lo que no lo es, para Clarke y Gálvez (2013, p.32), señala que el resultado del ejercicio es el que *“esencialmente corresponde al resultado del proceso de intercambio de recursos de distinto valor contable, producto de la venta de bienes o de la entrega de servicios, que realiza la empresa en un período. Si las cosas se hicieron bien, producto de la buena gestión de la empresa tendremos un aumento de los activos y ese aumento de activos es lo que refleja el resultado del ejercicio indicándonos una utilidad del ejercicio, de lo contrario ante una mala gestión tendremos una disminución de los activos reflejándose en una pérdida del ejercicio”*.

¹² Clarke, V, Gálvez, J. Separata “Contabilidad Financiera para Dirección de Empresas”, Pontificia Universidad Católica de Chile, Escuela de Administración. Santiago, Chile, 2013.

2.3 Registros del régimen de renta atribuida

En cuanto a la promulgación de la Ley N°20.899, propone una Simplificación de registros y modificación en el orden de imputación de retiros y dividendos¹³, es necesario señalar lo siguiente:

Sistema de Renta Atribuida mantendrá los siguientes registros:

- ✓ Rentas Atribuidas Propias (RAP).
- ✓ Diferencia entre la Depreciación Normal y Acelerada (DDNA).
- ✓ Rentas Exentas e Ingresos no Renta. Se incluye el Fondo de Utilidades No Tributables (FUNT), existente al 01 de enero de 2017 (REX).
- ✓ Saldo de Créditos Acumulados (SAC)¹⁴.

2.4 Concepto de renta atribuida

El concepto de renta atribuida, incorporado por la reforma tributaria, se abordó en la definición de renta, contenida en la LIR, en el cual se precisa que se entiende por renta los ingresos que constituyan utilidades o beneficios que rindan una cosa o actividad y todos los beneficios, utilidades e incrementos de patrimonio que se perciban, devenguen o atribuyan.

En concordancia con lo anterior, entonces se entiende por renta atribuida aquella que para efectos tributarios corresponde total o parcialmente a los contribuyentes de los IGC o IA, al término del año comercial respectivo, en carácter de

¹³ Circular 49 de 14 de julio de 2016.

¹⁴ Resolución Ex. N° 130.

propietario, dueño, socio o accionista de empresa sujeta al régimen de renta atribuida.

7.2 Caso práctico de la determinación de la Renta Líquida Imponible, antes y después de la reforma y la incorporación en los registros FUT y RAP de una E.I.R.L., con resultado financiero cero.

Por medio de este caso, se demuestra que es mayor la carga impositiva que deberán soportar los contribuyentes de los impuestos finales que tributen en el régimen de renta atribuida, puesto que al no existir saldo en el RAP, y de acuerdo al orden de imputación, debemos pasar a los siguientes registros, los cuales, para este caso, poseen saldo cero (DDNA y REX). Por medio de este ejemplo se da respuesta a la hipótesis N°2 planteada en el punto N°1.2, por cuanto se establece efectivamente que se produce un detrimento patrimonial para el socio o accionista.

Para este siguiente caso consideramos idénticas variables del caso N°7.1, en lo concerniente a los objetivos que se persiguen y los antecedentes del contribuyente. Con el elemento diferenciador que Lange & Miranda E.I.R.L. determinó una utilidad según balance cero.

7.2.1 Planteamiento del caso

Para el año comercial 2017, se informan los siguientes antecedentes contables y tributarios, de acuerdo a la mecánica establecida en los artículos 21 y 29 al 33 de la LIR:

I.- Resultado según balance al 31.12.2017 \$ 0.

II- Se aplica la misma tasa de IDPC antes y después de la reforma con el fin de comparar los resultados, tasa 25%.

III.- Se aplica el mismo tramo afecto a IGC, tasa de 35%, para ambos períodos.

IV.- Las multas fiscales actualizadas, por un monto \$ 6.500.000, pagadas dentro del año.

V.- Sin saldo en los registros DDNA y REX.

VI.- Los socios efectuaron retiros efectivos en el mes de octubre. Cada uno de ellos \$ 10.000.000 actualizados.

7.2.2 Determinación de la Renta Líquida Imponible antes de la reforma

Renta Líquida Imponible antes de la reforma	
Utilidad según balance al 31.12.2017	0
<u>Agregados</u>	6.500.000
Multas fiscales pagadas, reajustadas	6.500.000
<u>Deducciones</u>	
No hay	
RLI (artículos 29 al 33 LIR) al 31.12.2017	6.500.000
Impuesto de Primera Categoría Tasa, 25%	1.625.000

En los casos planteados, tanto antes como después de la reforma, con un resultado tributario cero, se observa que los gastos rechazados por concepto de

multas fiscales debidamente reajustadas, forman parte de la RLI, luego el monto a pagar por IDPC es idéntico en ambos periodos, \$ 1.625.000.

7.2.3 Renta Líquida Imponible en el FUT.

Efectos tributarios para el propietario antes de la reforma, los gastos rechazados en el FUT:

Desarrollo caso N° 7.2

Determinación FUT al 31.12.2017

Detalle	Control	Utilidad C/C 2017	2017	Incremento
			Propias	
			Impuesto 25% 0,333333	
RLI al 31.12.2017	6.500.000	4.875.000	1.625.000	1.625.000
Multas fiscales	-6.500.000	-4.875.000	-1.625.000	-1.625.000
FUT depurado gastos rechazados	0	0	0	0
Retiros o distribuciones	0	0	0	0
Remanente ejercicio siguiente	0		0	0

En este caso el gasto rechazado, si bien no se gravaba con la tributación del artículo N°21 de la LIR ni se incluía en la base imponible del IGC, de acuerdo a la norma, estas partidas se debían deducir del FUT, consumiendo crédito por IDPC. Lo anterior implicaba una afectación al patrimonio del contribuyente, el que resultaba disminuido.

7.2.4 Determinación de la Renta Líquida Imponible en la reforma:

Renta Líquida Imponible en la reforma		
Utilidad según balance al 31.12.2017		0
<u>Agregados</u>		6.500.000
Multas fiscales pagadas, reajustadas	6.500.000	
 <u>Deducciones</u>		
No hay		
<hr/>		
RLI (artículos 29 al 33 LIR) al 31.12.2017		6.500.000
Impuesto de Primera Categoría Tasa, 25%		1.625.000

En los casos planteados, tanto antes como después de la reforma, con un resultado tributario cero, se observa que los gastos rechazados por concepto de multas fiscales debidamente reajustadas, forman parte de la RLI, luego el monto a pagar por IDPC es idéntico en ambos periodos, \$ 1.625.000.

7.2.5 Renta Líquida Imponible en el RAP

Efectos tributarios para el propietario antes de la reforma, los gastos rechazados en el RAP:

Detalle	CONTROL	DDNA	REX
RLI al 31.12.2017	\$6.500.000		
Multas fiscales	-\$6.500.000		
Remanente depurado al 31.12.2017	\$0		
Retiros o distribuciones	\$0		
Remanente ejercicio siguiente	\$0		

En este caso planteado, al igual que en el caso N°7.1, los gastos rechazados no afectos a la tributación del inciso segundo del artículo N°21 de la LIR, se deben deducir de este registro al término del año comercial respectivo, siguiendo el orden cronológico en que hayan sido pagados durante dicho año, debidamente reajustados de acuerdo a la variación del IPC. En ambos registros se deduce el gasto rechazado por concepto de multa fiscal, que da como resultado un remanente ejercicio comercial siguiente \$ 0.

7.2.6. Tributación final del socio, antes y en la reforma.

Tributación del socio antes de la reforma	
Retiros efectivos	\$10.000.000
Base imponible	\$10.000.000
IGC	\$3.500.000
Crédito por IDPC	\$0
IGC determinado	\$3.500.000

Los retiros efectivos en el período anterior a la reforma tributaria, debían gravarse a todo evento, prescindiendo absolutamente de la existencia o no de utilidades tributables en el registro FUT. En nuestro caso, el saldo de FUT es cero, por lo tanto, los retiros por \$ 10.000.000 tributan con IGC y sin derecho a IDPC. Entonces, según los antecedentes planteados, el monto a pagar por IGC es de \$ 3.500.000.

Tributación del socio en la reforma	
Renta atribuida	\$6.500.000
Retiros efectivos	\$10.000.000
Base imponible IGC	\$16.500.000
IGC 35%	\$5.775.000
Crédito por IDPC	\$1.625.000
IGC determinado	\$4.150.000

Supondremos que este ingreso del contribuyente cae en el tramo de la tasa marginal más alto del IGC de acuerdo con la reforma esta tasa será 35%. Entonces la situación impositiva de este contribuyente quedaría de la siguiente manera: con la tasa de IDPC de 25% los cálculos arrojarían los siguientes resultados en el IGC se declararía la utilidad retirada o distribuida \$ 16.500.000 y se pagaría un impuesto por un monto de \$ 4.150.000 (tasa máxima del IGC igual a 35%). El dueño de la empresa podrá recuperar o utilizar como crédito el 100% del IDPC pagado, es decir, \$ 1.625.000 y pagara por concepto de IGC \$ 4.150.000

El propietario incluye en su base imponible del IGC, la RLI que se atribuyó, que para este ejemplo sólo se conforma por el gasto rechazado por concepto de multas fiscales que fueron atribuidas y que se grava con IDPC. Posteriormente los gastos rechazados deben deducirse del registro RAP.

Además, en los supuestos del caso, el socio efectuó retiros efectivos actualizados durante el año por \$ 10.000.000, sobre ellos tendrá que tributar por IGC sin derecho a crédito, no obstante que la RLI había sido gravada por IDPC.

En suma, las multas fiscales pagaron IDPC e IGC, por lo que el socio paga impuestos finales por una RLI que le da derecho a un crédito por IDPC, crédito que, sin embargo, no puede utilizar. Esta situación tiene lugar producto de la imputación de los gastos rechazados en el RAP que resulta con saldo cero, por ello el socio no puede disponer del crédito que le correspondía por el monto gravado por IDPC de \$ 6.500.000, al no existir tampoco saldo en los registros DDNA y REX.

Tributación del socio antes de la reforma		Tributación del socio en la reforma	
Retiros efectivos	\$10.000.000	Renta atribuida	\$6.500.000
Base imponible	\$10.000.000	Retiros efectivos	\$10.000.000
IGC	\$3.500.000	Base imponible IGC	\$16.500.000
Crédito por IDPC	\$0	IGC	\$5.775.000
IGC determinado	\$3.500.000	Crédito por IDPC	\$1.625.000
		IGC determinado	\$4.150.000

7.3 Caso práctico de la determinación de la Renta Líquida Imponible, antes y después de la reforma y la incorporación en los registros FUT y RAP, de una E.I.R.L con pérdida financiera.

Para este caso, se conservan todas las variables del caso N°7.1 en lo concerniente a los objetivos y a los antecedentes del contribuyente. Con la excepción que esta vez, Lange & Miranda E.I.R.L. determinó una pérdida financiera.

7.3.1 Planteamiento del caso

Para el año comercial 2017, se informan los siguientes antecedentes contables y tributarios, de acuerdo a la mecánica establecida en los artículos 21 y 29 al 33 de la LIR:

I.- Resultado según balance -\$ 10.000.000.

II.- Se aplica la misma Tasa de IDPC antes y después de la reforma con el fin de comparar los resultados, tasa 25%.

III.- Se aplica el mismo tramo afecto a IGC, tasa de 35%, para ambos períodos.

IV.- Las multas fiscales actualizadas, por un monto \$ 6.500.000, pagadas dentro del año.

V.- Sin saldo en los registros DDNA y REX.

VI.- Los socios efectuaron retiros efectivos en el mes de octubre. Cada uno de ellos por \$ 10.000.000 actualizados.

7.3.2 Determinación de la Renta Líquida Imponible antes de la reforma

Renta Líquida Imponible antes de la reforma	
Utilidad según balance al 31.12.2017	-10.000.000
<u>Agregados</u>	6.500.000
Multas fiscales pagadas, reajustadas	
<u>Deducciones</u>	
No hay	
<hr/>	<hr/>
RLI (artículos 29 al 33 LIR) al 31.12.2017	-3.500.000
Impuesto de Primera Categoría Tasa, 25%	0

De acuerdo a este caso, la RLI registró la pérdida según balance, de \$ - 10.000.000, y el agregado de los gastos rechazados por concepto de multas fiscales, por \$ 6.500.000, ello determina una pérdida tributaria. En definitiva, no existiendo la obligación tributaria de pagar IDPC tanto antes como después de la reforma, la situación es idéntica en ambos escenarios.

7.3.3 Renta Líquida Imponible en el FUT.

Efectos tributarios para el propietario antes de la reforma, los gastos rechazados en el FUT:

Desarrollo caso N° 7.3

Determinación FUT al 31.12.2017

Detalle	Control	Utilidad C/C 2017	2017	Incremento
			Propias Impuesto 25% 0,333333	
RLI al 31.12.2017	-3.500.000			
Multas fiscales	-6.500.000			
FUT depurado gastos rechazados	-10.000.000			
Retiros o distribuciones	0			
Remanente ejercicio siguiente	0			

En el registro FUT, antes de la reforma tributaria, debía incorporarse el saldo negativo resultado de la RLI, que, en nuestro caso, corresponde a \$ 3.500.000. Posteriormente, al monto anterior, se deducían las partidas del inciso segundo del artículo N°21 de la LIR, resultando un remante negativo para el ejercicio comercial siguiente de \$ -10.000.000, monto al cual, de acuerdo a la normativa vigente hasta el 31 de diciembre de 2016, podía ser imputado en los ejercicios comerciales siguientes, hasta su total extinción.

7.3.4 Renta Líquida Imponible en el registro RAP

Renta Líquida Imponible en la reforma	
Utilidad según balance al 31.12.2017	-10.000.000
<u>Agregados</u>	6.500.000
Multas fiscales pagadas, reajustadas	
<u>Deducciones</u>	
No hay	
RLI (artículos 29 al 33 LIR) al 31.12.2017	-3.500.000
Impuesto de Primera Categoría Tasa, 25%	0

7.3.5 Efectos tributarios para el propietario antes de la reforma, los gastos rechazados en el RAP:

Detalle	RAP	DDAN	REX	DDNA
RLI al 31.12.2017				
Multas fiscales	\$6.500.000			
Remanente depurado al 31.12.2017	-\$6.500.000			
Retiros o distribuciones				
Remanente ejercicio siguiente	\$0			

Lo preceptuado por la norma, a partir de la reforma tributaria, presentaba una situación diversa a la que tenía lugar antes de ella. De esta forma, a contar del 01 de enero de 2017, el N°4 de la letra a) del artículo 14 de la LIR, ordena registrar al término del año comercial solo el saldo positivo de la RLI. Conforme a ello, en el caso planteado, se determina una pérdida tributaria de \$ -3.500.000, que no tiene lugar su incorporación al RAP. Luego, debe efectuarse la deducción de los gastos rechazados no afectos a la tributación del inciso segundo del artículo N° 21 de la

LIR, generando un remante ejercicio comercial siguiente de \$ -6.500.000. Con respecto a esta pérdida, el n°3 del artículo 33 de la LIR, ordena que deberá imputarse en el ejercicio comercial siguiente como un gasto del ejercicio comercial, y así sucesivamente.

7.3.6 Tributación final de los socios antes de la reforma y en la reforma.

Los retiros efectivos en el período anterior a la reforma tributaria, debían gravarse a todo evento, prescindiendo absolutamente de la existencia o no de utilidades tributables en el registro FUT. En nuestro caso, el saldo de FUT es cero, por lo tanto, los retiros por \$ 10.000.000 tributan con IGC y sin derecho a IDPC. Entonces, según los antecedentes planteados, el monto a pagar por IGC es de \$ 3.500.000.

Tributación del socio antes de la reforma		Tributación del socio en la reforma	
Retiros efectivos	\$0	Renta atribuida	\$0
Base imponible	\$10.000.000	Retiros efectivos	\$10.000.000
IGC	\$3.500.000	Base imponible IGC	\$10.000.000
Crédito por IDPC	\$0	IGC	\$3.500.000
IGC determinado	\$3.500.000	Crédito por IDPC	\$0
		IGC determinado	\$3.500.000

En el régimen de renta atribuida para el socio, para este caso específico y con los supuestos expresados, la situación tributaria sería la misma que la del período anterior a la reforma. Tal como se muestra en el recuadro anterior, el monto por rentas atribuidas propias es cero, producto que se determinó una pérdida tributaria, por lo tanto, no hubo atribución a los socios.

No obstante, a la pérdida tributaria, el socio efectuó retiros efectivos por \$10.000.000, Supondremos que este ingreso del contribuyente cae en el tramo de la tasa marginal más alto del IGC de acuerdo con la reforma esta tasa será 35%.Entonces la situación impositiva de este contribuyente quedaría de la siguiente manera: con la tasa de IDPC de 25% los cálculos arrojarían los siguientes resultados en el IGC se declararía la utilidad retirada o distribuida \$ 10.000.000 y se pagaría un impuesto por un monto de \$ 2.500000 (tasa máxima del IGC igual a 35%). Monto que tributará sin derecho a crédito por IDPC.

Conclusión

La Ley N°20.780, denominada Reforma Tributaria, introdujo diversas modificaciones al sistema de tributación de la renta y al sistema tributario. Una de ellas, es el establecimiento de dos regímenes de tributación, el de renta atribuida del artículo N°14 letra A de la LIR y el de renta parcialmente integrada de la letra B, del mismo artículo. Así, en virtud de estas modificaciones, este trabajo revisó en su primera parte, el tratamiento tributario de los gastos rechazados no afectos a la tributación del artículo N°21, de manera tal de determinar si se era posible advertir cambios en ellos.

Ante esto, sobre nuestra primera parte de la hipótesis; aquella que establece que los agregados a la RLI, establecidos en el artículo N°21 inciso segundo de LIR, como son el IDPC y las multas pagadas a beneficio fiscal, se entienden atribuidos a los dueños socios o accionistas, lo que puede generar una doble tributación económica; es posible indicar que ello es afirmativo. Esto queda de manifiesto en lo planteado en los casos prácticos de los puntos 7.1 y 7.2., en efecto, hemos podido establecer y bajo la perspectiva de atribución de rentas, que el legislador no anticipó que al efectuar los agregados que ordena el artículo N°33 numeral 1 de la LIR, también se atribuirían en su totalidad, los gastos rechazados no afectos al artículo N°21, gravándose así con el IGC. Esta situación controversial que no ocurría en el sistema de tributario vigente al 31 de diciembre de 2016, luego de la reforma tributaria genera un doble pago de impuesto que resulta beneficioso para el Fisco chileno, por lo tanto consideramos validada la primera hipótesis señalada en el punto 1.2.

En cuanto a la segunda parte de la hipótesis, es necesario indicar que se produce un efecto en el registro RAP. La ley indica que se debe registrar la RLI que se atribuyó, sin embargo, no se podrá hacer uso de la RLI que fue atribuida. Lo anterior debido a la deducción que se realizó en el RAP, es decir, se rebajaron las partidas no afectas al artículo N°21, que en nuestro caso son las multas pagadas a beneficio fiscal, pudiendo resultar el RAP con saldo positivo, cero o negativo . En el caso expuesto en este trabajo, tal como como se demuestra en los puntos 7.1.5, 7.2.5 y 7.3.5 el RAP producto de la imputación finaliza con saldo cero.

Esto responde a la hipótesis final establecida en el punto 1.2. En efecto, con el régimen del artículo N°14 letra A) se determina una mayor carga tributaria de los impuestos finales, puesto que al rebajar a todo evento los gastos rechazados no afectos al artículo N°21, resulta una menor cantidad para ser distribuida y, al no contar con otros registros como el DDNA o REX, estas cantidades deben tributar con el IGC, sin derecho a crédito por IDPC.

Con respecto a la tributación final del socio, antes y en la reforma, como se evidencia en los puntos 7.1.6, 7.2.6 y 7.3.6, existe entre ambos registros una diferencia en el monto a final a pagar por el contribuyente por concepto de IGC..

Otro elemento diferenciador de ambos registros es la base imponible del IGC, ello es así debido a que antes de la reforma, los retiros efectivos constituían la base imponible, en cambio en el régimen atribuido, se atribuye la totalidad de la RLI a los propietarios, independientemente de los retiros efectivos.

En definitiva, determinamos que entre ambos registros existe una diferencia mayor en el valor final a pagar por IGC después de la reforma, demostrándose que nuestra primera hipótesis se cumple. Comprobamos que la carga tributaria de los contribuyentes finales por IGC antes de la reforma es menor y con la reforma tributaria la carga por IGC es más alta.

La Reforma Tributaria surge sin duda, por la necesidad cierta de modernizar o modificar determinados elementos del sistema tributario en aras de efectuar ciertas correcciones y sobretodo, con fines recaudatorios, sin embargo, el proceso fue más complejo de lo que se hubiere esperado, generando contradicciones y afectando el principio de la simplicidad tributaria.

El actual gobierno (2018-2022), ha presentado un proyecto denominado de modernización tributaria, el cual propone un único sistema 100% integrado, que seguiría la misma filosofía del Régimen de imputación parcial de crédito o Régimen del artículo 14 letra B), es así como el capital propio tributario asume un rol determinante, puesto que anteriormente solo consideraba lo establecido en el artículo 41 N°1 y las interpretaciones administrativas del ente fiscalizador.

Entre los elementos relevantes de este proyecto, es posible apreciar la definición de capital propio tributario, como *“el conjunto de bienes, derechos y obligaciones, a valores tributarios, que posee una empresa, el cual se determinará restando al total de activos que representan una inversión efectiva de los propietarios de la empresa, el pasivo exigible”*. También, dentro de las características de la propuesta del sistema integrado de impuestos podemos mencionar:

- Sistema integrado en un 100%
- Impuesto tasa única para grandes y medianas empresas 27% y 25% para las Pymes.
- No es obligatorio los registros RAI, DDNA a menos que la empresa posea saldo en el registro REX. Solo será obligatorio el registro SAC.
- Tributación con impuestos finales en base a retiros efectivos.
- Si la empresa posee saldos en el registro RAP, automáticamente dichas sumas deberán controlarse en el registro REX.

En cuanto al orden de imputación de los retiros, remesas o distribuciones, se propone lo siguiente: 1) RAI, 2) DDNA, 3) REX, 4) Utilidades contables en exceso de las tributarias, 5) Capital y 6) en exceso de cualquier registro tributan a todo evento sin derecho a crédito por IDPC.

Es así que se propone un nuevo sistema de tributación en base percibida, dejando atrás el régimen de renta atribuida, por lo cual el artículo N°14 se sustituiría por el nuevo régimen de tributación, con esto se subsanaría todos los inconvenientes que conlleva la atribución de rentas de los gastos rechazados no afectos al artículo N°21.

BIBLIOGRAFÍA

Libros

Ballester, J. 1952, Doble Tributación, una mirada jurídica y económica. Editorial Jurídica, p.13.

Brahm, A. 1968, Historia fidedigna de los artículos 43 y siguientes de la Ley N° 15.564. Editorial jurídica de Chile.

Castro, M. 1951, Doble Tributación, Editorial Jurídica, p.12.

Catrilef, L, "Fondo de Utilidades Tributables". Editorial Jurídica Conosur, 2001, p.112.

Contreras, H. 1975, Nuevo Impuesto a la Renta, comparado, analizado, comentado y explicado. Editorial s.n.

Contreras, H. 1984, Nuevo Impuesto a la Renta, comparado, comentado y analizado. Editorial Cepet.

Contreras, Salamanca y Sanchez "Nuevo texto sobre impuesto a la renta." Editorial Cepet, 1983, p.25.

González, L, Contreras, H. "Impuesto de Primera Categoría y tasa adicional." Editorial Cepet, 1981, p. 265- 276.

González, L, Contreras, H. "Nuevo impuesto a la renta." Editorial Cepet, 1984.

González, L, Contreras, H. "La reforma tributaria" Editorial Cepet, 1975.

González, L, Contreras, H. "Manual de FUT" Editorial Cepet, 1987.

Contreras, H. 2018, Declaraciones de Renta, Editorial CEPET Ltda.

Dumay, A. 1976, Vocabulario Tributario. Ediciones Encina, p. 67.

Escala, E. "Reforma Tributaria e Impuesto a la renta 1975-1976". Editorial Diltec Ltda. Tomo I, 1976.

Fajardo, J. 2007. Impuesto a la Renta teórico y práctico. Ediciones sistemas Impositivos jsc. p. 108.

Flores, G. 2014. Desafíos en tiempos de reformas tributarias. Ediciones Legal Publishing, 2014.

Herrera, R. 2013. Soluciones FUT. Ediciones Thompson Reuters, pág. 2-3. Ediciones Thompson Reuters. p. 523.

Márquez, M. 2014. El nuevo escenario de los impuestos en Chile. Edición Legal Publishing.

Morales, j, "Fondo de Utilidades Tributables, cálculo y registro de utilidades retenidas en sociedades de personas y sociedades anónimas". Editorial Ediar Conosur, 1985.

Massone, P. 2016. Principios de Derecho Tributario, 4º edición. Editorial Legal Publishing, p. 131.

Moscoso, J. 2013. Manual práctico de impuesto a la renta. p.113.

Olguín, E. 1987. Principios de derecho tributario. Editorial Jurídica Ediar - conosur Ltda. p.10.

Olguín, E. "Guía Tributaria Impuesto a la Renta 1979" Editor Organización Salas Reyes Ltda, Vol. N° 1, p. 62-75.

Salort, V. 2016. Nuevos Regímenes de Tributación. Ediciones digitales y

desarrollo de software, pp..100-103.

Salort, V. 2017. Ejercicios prácticos de los nuevos registros en los sistemas de Régimen Renta Atribuida y Semi- Integrado, Ediciones Edig, p. 21.

Soto, E. 1999. Impuesto al Valor Agregado, Ediciones Editorial Jurídica, p. 25.

Sotomayor, R. 2005. Concepto general de los gastos necesarios ante la Jurisprudencia. Edición Metropolitana. pp. 10- 12-13- 14-15-18-61.

Revistas

Calderón, P. 2014, "Artículo 21 de la LIR ", Revista de Estudios Tributarios Universidad de Chile, N° 9, pp. 185 -205.

Cheyre, H. 1985, Análisis de las reformas tributarias en la década 1974-1983. Ediciones C.E.P.

Clarke, V., Gálvez, J. 2013, Separata "Contabilidad Financiera para Dirección de Empresas", Pontificia Universidad Católica de Chile, Escuela de Administración. Santiago, Chile, p. 26.

Castro, P., "Análisis de las perdidas tributarias" Centro de Estudios Tributarios Públicos 2011, Vol. 3, p.16.

Cerda, R., 2014, "El Fondo de Utilidades Tributables elementos para la discusión", Centro de Estudios Públicos, p. 45.

Jaque, J. 2013, "Tributación de los Rechazados", Centro de Estudios Tributarios Universidad de Chile, Reporte tributario N° 35.

Polanco, G. 2016, "Introducción al régimen de tributación sobre renta atribuida en la Letra A) del artículo 14 de la LIR, Reporte tributario N° 71.

Yáñez, J. 2016, "Renta atribuida y Parcialmente integrado", Centro de Estudios Tributarios, Universidad de Chile, Vol. 15, p. 129.

Leyes

Biblioteca Nacional de Chile, Historia de Ley N° 18.293, 1982

Biblioteca Nacional de Chile, Historia de Ley N° 18.985, 1990

Biblioteca Nacional de Chile, Historia de Ley N° 19.155, 1992

Biblioteca Nacional de Chile, DL 824 Ley sobre Impuesto a la Renta, 1974

Biblioteca Nacional de Chile, Historia de la Ley N° 20.780, 2014

Biblioteca Nacional de Chile, Historia de la Ley N° 20.899, 2016

Jurisprudencia Administrativa

Circular N° 14 del 25 de enero de 1979. Servicios de Impuestos Internos.

Circular N° 13 del 12 de marzo de 1981. Servicios de Impuestos Internos.

Circular N° 4 del 01 de febrero de 1983, Servicios de Impuestos Internos.

Circular N° 37 del 4 de septiembre de 1984. Servicios de Impuestos Internos.

Circular N° 13 del 27 de enero de 1989. Servicios de Impuestos Internos.

Circular N° 42 del 28 de agosto de 1990, Servicios de Impuestos Internos.

Circular N° 40 del 24 de agosto de 1992, Servicio de Impuesto Internos.

Circular N° 56 del 08 de noviembre de 2007, Servicio de Impuestos Internos.

Circular N° 45 del 23 de septiembre de 2013, Servicios de Impuesto Internos.

Circular N° 49 del 14 de julio de 2016, Servicio de Impuestos Internos.

Oficio N° 2973 de 1995, Servicios de Impuestos Internos.

Oficio N° 336 de 2010, Servicios de Impuestos Internos.

Oficio N° 2566 de 2000, Servicios de Impuestos Internos.

Oficio N° 56 de 2016, Servicios de Impuestos Internos.

Ord. N° 1118, de 04-03-2004, Servicios de Impuesto Interno.

Jurisprudencia Judicial

Caso Isapres con SII, ROL N° 3357-2015 EXCMA. Corte Suprema.

Caso Relación Ingreso- Gasto con SII, Rol N° 591- 2005. Ilustrísima Corte de Apelaciones de Valdivia.

Sitios Online

www.leychile.cl/Consulta/listaresultadosimple?cadena=ley+18293

www.leychile.cl/Consulta/listaresultadosimple?cadena=ley+18985

www.leychile.cl/Consulta/listaresultadosimple?cadena=ley+19155

www.leychile.cl/Consulta/listaresultadosimple?cadena=dl+824

www.leychile.cl/Consulta/listaresultadosimple?cadena=ley+20780

www.leychile.cl/Consulta/listaresultadosimple?cadena=ley+20899

http://www.sii.cl/ayudas/aprenda_sobre/3074-g-

[3089.html.https://www.leychile.cl/Navegar?idNorma=29710&tipoVersion=0](http://www.leychile.cl/Navegar?idNorma=29710&tipoVersion=0)

www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/1_150917.pdf