



**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
ESCUELA DE AUDITORIA**

**ANÁLISIS DE LA NUEVA FORMA DE TRIBUTACIÓN DE LOS
GASTOS RECHAZADOS, EN VIRTUD A LO ESTABLECIDO
POR LA CIRCULAR N° 45 DEL 2013.**

**Tesis para optar al título de Contador Público Auditor y al grado de Licenciado
en Sistemas de Información Financiera y Control de Gestión.**

Tesista: Melinda Myrna Gandolfo Gutiérrez

Profesor Guía: Enrique Cid Corral

Valparaíso, Diciembre 2014

ÍNDICE

	Páginas
RESUMEN	4
MARCO TEÓRICO	5
Antecedentes Generales.....	5
1.- Cronología del Proyecto de Reforma 2012.....	11
2.- El Sistema Tributario Chileno.....	13
3.- Artículo 21° antes de la Reforma Tributaria 2012, Ley 20.630.....	30
4.- Nueva Tributación del Artículo 21° de la Ley sobre Impuesto a la Renta.....	31
5.- Tributación de los Gastos Rechazados antes de la modificación en base a la Ley 20.630.....	34
6.- Nueva tributación de los Gastos Rechazados según la Ley 20.630.....	36
PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	37
OBJETIVOS	38
METODOLOGÍA EMPLEADA	39
ANÁLISIS Y DISCUSIÓN DE RESULTADOS	51
CONCLUSIONES	63

BIBLIOGRAFÍA	65
ANEXOS	69
Anexo 1: “Artículo 20 de la Ley sobre impuesto a la Renta”	70
Anexo 2: “Segunda categoría”	76
Anexo 3: “Indicadores Previsionales”	78
Anexo 4: “Artículo 43”	79
Anexo 5: “Formulario 22, AT. 2014”	81
Anexo 6: “Artículo 21”	83
Anexo 7: “Entrevistas”	86
Anexo 8: “Casos prácticos”	88

RESUMEN

El tratamiento tributario que debe dársele a los gastos rechazados o desembolsos que realicen las empresas , y que no sean aceptadas por la Ley de la Renta, dependía fundamentalmente del tipo jurídico de la empresa, es decir si se trataba de una empresa individual o sociedad de personas, o bien, si se trataba de una sociedad anónima. La Ley 20.630 creada un 27 de Septiembre de 2012 modifica esta norma, regulando el tratamiento que debe dársele a los gastos rechazados, en función a si dichos gastos tiene como beneficiario o no a un socio o accionista de la empresa.

Al producirse este cambio en el Artículo 21 de la Ley sobre impuesto a la Renta, donde cambia completamente la visión al momento de tributar ya sea por el Impuesto de Primera Categoría y por el Impuesto Global Complementario, cambiando además la tributación de los Gastos Rechazados que afecta a los distintos contribuyentes, este problema hace que surja la necesidad de estudiar la nueva forma de tributación de dichos gastos rechazados. La presente tesis tuvo por objeto “analizar los aspectos señalados en la Ley 20.630, relativos a los gastos rechazados, periodo tributario 2013”. Se realizaron casos prácticos, entrevista a expertos y un cuadro comparativo para conocer y explicar cómo opera el nuevo tratamiento tributario de los gastos rechazados. La investigación tendrá un enfoque cualitativo, con un alcance Comprehensivo, en donde la búsqueda y aprendizaje debe conocerse a partir del objeto de estudio.

Los resultados obtenidos fueron los óptimos en la ejecución de los objetivos planteados por la presente tesis. Se pudo comprender cuales eran los principales cambios provocados por la reforma tributaria 2012, se mostraron las diferencias de la legislación antigua con la nueva legislación, las ventajas y desventajas de la nueva forma de tributación de los gastos rechazados pagados, y se expusieron las apreciaciones y alcances respecto de la nueva tributación a la aplicación de los gastos rechazados pagados según expertos en la materia.

MARCO TEÓRICO

Antecedentes generales

A través del mensaje presidencial publicado en agosto del 2012, del presidente que se encontraba al mando en ese entonces, se inicia el proyecto de la reforma tributaria que pretende perfeccionar la legislación tributaria y el financiamiento para la educación, a base de los acontecimientos de tipo social que la República de Chile estaba acarreado a mediados del 2011, antecedentes recogidos por estudios realizados por la **Fundación Wikimedia, Inc. (2014)**, es así donde el 27 de Septiembre de 2012 se crea la Ley 20.630 la cual perfecciona la legislación tributaria y financia la reforma educacional, vigente a la fecha.

Historia Tributaria de la República de Chile

Siempre es bueno conocer para así comprender algunos sucesos que ocurren en la actualidad, es así entonces que a continuación se presentará un poco de historia tributaria chilena.

A lo largo de la historia de Chile se pueden percibir las repetidas revisiones al sistema tributario, tratando de responder a las realidades del país en cada momento histórico **Ozimica (2014)**.

Hacia la primera Ley sobre impuestos a la Renta en Chile

Según **Marshall (1939)** con el Anal que se realizó en dicho año se pudo recopilar la información que este punto presenta.

Dentro de la cronología siguiente se podrá ver como en 58 años aproximadamente Chile, estableció su primera Ley que gravaría la renta de los chilenos en ese entonces.

1866:

El 30 de Abril de 1866, que estableció un impuesto del 5% sobre las rentas que enumera, prácticamente todas las existentes de esa época.

1879:

El 20 de Mayo de 1879 surge una ley que establecía, que serían igualmente gravados los sueldos, rentas, pensiones, gratificaciones, jubilaciones, montepíos y demás emolumentos que se percibiesen del erario Nacional o Municipal y los sueldos que se obtuviesen como consecuencia del desempeño de cualquier empleo privado. Estas rentas eran consideradas como intereses del 10% de un capital dado. Por consiguiente, ese capital sería igual a diez veces el valor de las rentas y era al capital así determinado al cual se aplicaba el impuesto del 3 por mil, que se deducía de la renta respectiva.

1884:

En la ley periódica sobre el cobro de las contribuciones de 1884, aparece la Ley de 20 de Mayo en 1879, pero se excluyen expresamente los sueldos públicos y privados, jubilaciones, etc., es decir, todas aquellas rentas en que la ley presumía la existencia de un capital porque se trataba, en realidad, de rentas que tenían su origen en el trabajo.

1891:

La Ley de Organización y Atribuciones de las Municipalidades, de 22 de Diciembre de 1891, derogó la Ley de 20 de Mayo de 1879 y la Ley de Impuesto Agrícola de 18 de Junio de 1874, con lo cual los impuestos directos desaparecieron totalmente de nuestro sistema tributario fiscal.

1891-1916:

Durante un cuarto de siglo, desde 1891 hasta 1916, nuestro sistema fiscal de impuestos quedó constituido únicamente por impuestos indirectos.

1919:

Cuando el entonces Ministro de Hacienda del Gobierno de don Juan Luis Sanfuentes, don Luis Claro Solar, elaboró un proyecto de ley de impuesto a la renta que fue enviado al Congreso por el Ejecutivo, había un ambiente general en el Parlamento de establecer un impuesto cédular a la renta.

1924:

La Cámara de Diputados aceptó las modificaciones del Senado. Nuestra primera Ley de Impuesto a la Renta fue promulgada de acuerdo con el criterio predominante en la Cámara Alta por el señor Presidente Alessandri, el 2 de Enero de 1924. La gestación de la Ley había durado cuatro años y medio. La Ley. Nº 3996 estableció un impuesto sobre las rentas, conforme a las seis categorías en que ella las divide. Se gravaban todas las rentas obtenidas en el país, aunque sus dueños no tuviesen en él su domicilio o residencia, y las que se devengasen en el extranjero y se percibiesen en territorio chileno.

Las categorías eran las siguientes:

1. La primera categoría estaba formada por los bienes raíces (9%).
2. La segunda categoría, estaba formada por los valores mobiliarios (4,5%).
3. La tercera categoría estaba constituida por los beneficios de la industria y el comercio (3,5%).
4. Perteneían a la cuarta categoría las rentas provenientes de la explotación minera y metalúrgica (5%).
5. Perteneían a la quinta categoría los sueldos públicos y privados (2%).

6. La sexta categoría estaba constituida por las rentas provenientes del ejercicio de las profesiones liberales y de cualquiera, otra ocupación lucrativa no comprendida en las categorías anteriores (2%).

La Ley N° 3.996 no contemplaba el impuesto global complementario.

Camino al Decreto de Ley N° 824

A continuación se presentará una síntesis de los escenarios donde el país se preguntó si el sistema tributario descrito resultaba consistente con el estado que estaba desarrollando, y si mediante él, se cumplían con las finalidades que la sociedad imponía al Estado.

En la siguiente cronología se resume lo que estableció **Ozimica (Marzo, 2014)** en la **EVOLUCIÓN DEL RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN A LA RENTA EN CHILE**, comenzando desde la modificación a la primera Ley de Impuesto a la Renta hasta lo que conocemos hoy como el Artículo 1° del Decreto Ley N° 824.

1925:

Aprobación de la nueva constitución de 1925, se logró la aprobación mediante los Decretos Leyes N° 330 de 18 de marzo y N° 755, de 2 de diciembre de ese año, de los impuestos Global Complementario y Adicional, respectivamente.

1932:

Merecen destacarse la Ley N° 5.105, de 1932, que estableció por cuatro años la aplicación de tasas progresivas en la quinta categoría, y el Decreto Ley N° 592, del mismo año, que rigió hasta el año fiscal 1941, que estableció también progresividad en la tributación de las rentas clasificadas en las categorías tercera, cuarta y sexta.

1946:

Posteriormente, en el año 1946, se dictó la Ley N° 8.419, que refundió la legislación sobre el Impuesto a la Renta, manteniendo el impuesto cedular por categorías, el impuesto global complementario y el Impuesto Adicional.

1954:

En 1954, se dictó la Ley N° 11.575, el conjunto de medidas que comprendió buscaban solucionar diversos problemas que se habían advertido en los años previos a su promulgación, posteriormente restringida mediante la Ley N° 12.861, de 1958

1959:

Otra norma importante, fue la introducida mediante la Ley N° 13.305, de 1959, que estableció por primera vez un sistema de reajuste del capital propio, ello como consecuencia de los procesos inflacionarios.

1964:

El 14 de febrero de 1964, se dictó la Ley N° 15.564, que fue la primera en dar una definición de renta, estableciéndose en su artículo 2, N°6. Además, esta Ley redujo las categorías desde seis a sólo dos, ello como parte de un proceso gradual de eliminación de las categorías.

1974:

El 31 de diciembre de 1974, se dictó el Decreto Ley N° 824, en cuyo artículo 1°, se contiene la actual Ley sobre Impuesto a la Renta.

1983:

El 14 de junio de 1983, fue presentada una nueva versión del original proyecto. A esa época, el Ministro de Hacienda era Carlos Cáceres Contreras.

Entre ellos, se repuso el carácter de ingreso no constitutivo de renta del mayor valor obtenido en la enajenación de acciones.

1984:

El 31 de enero de 1984 se introduce la Ley N° 18.293, en esta reforma se estableció que el impuesto de primera categoría fuera utilizado como crédito en contra de los

Impuestos Global Complementario o Adicional, dando paso a una amplia integración entre la tributación de la primera categoría y los impuestos finales, Global Complementario o Adicional.

Entre una de las principales características se encontraba el tratamiento especial de ciertos gastos, desembolsos o préstamos. En el nuevo artículo 21 que el Proyecto proponía, se establecía que los gastos que en general constituyeran desembolsos de las empresas y que fueran rechazados como tales de acuerdo a los estándares establecidos por la ley, y por consiguiente agregados a la renta imponible, debían considerarse retirados por el empresario o socio y tributar en el impuesto a la renta global complementario o adicional. En el caso de las sociedades anónimas, dichas cantidades se gravaban con la tasa marginal más alta del primero de los impuestos nombrados. Al mismo tiempo se establecía una norma de resguardo para evitar el retiro simulado de utilidades mediante préstamos a personas que no eran empresas, gravándolos con un impuesto de retención de 15% o 40% (cuando se trataba de un deudor sin domicilio ni residencia en Chile) recuperable al momento de la devolución del préstamo. Y respecto de los gastos rechazados, se reestructuró el tratamiento de los gastos rechazados para determinar la utilidad imponible de las empresas, dándose un ordenamiento separando a aquellos que significaban desembolsos de los que sólo representaban ajustes contables, a fin de facilitar la referencia que hacía el artículo 21, al artículo respectivo para gravar los gastos que constituían egresos de dinero de la empresa y, por consiguiente, ya no podían retirarse o distribuirse efectivamente. Además, los gastos rechazados en la determinación de la renta de las sociedades, y que se presumían retirados, se consideraban recibidos por los socios en proporción a su participación en las utilidades.

Principales modificaciones posteriores hasta la Ley 20.630

Dentro de la última cronología presentada por esta tesis se podrá conocer acerca de las modificaciones posteriores a la reforma 1984, según lo establece **Flores y Vergara (2014)**, hasta llegar a la Ley 20.630 del año 2012.

1985:

Mediante la Resolución Exenta N° 891, de 28 de marzo de 1985, se creó el libro registro de la renta líquida imponible de primera categoría y de utilidades acumuladas, para adecuar la normativa existente a la Ley 18.293.

1990:

El 10 de abril de 1990, el presidente Patricio Aylwin Azócar envió al Congreso el proyecto que se convertiría en la Ley N° 18.985, dicha ley incorporó al artículo 41 de la LIR dos nuevos incisos el cuarto y el quinto, respectivamente, y modificó el artículo 14 de la misma ley para permitir la reinversión en el caso de las enajenaciones de derechos sociales.

1991:

Mediante la Resolución Exenta N° 2.154, de 19 de julio de 1991 (publicada en el Diario Oficial el 24 de julio de 1991), la Administración tributaria cambió el libro del año 1985 por el libro registro de la renta líquida imponible de primera categoría y fondo de utilidades tributables, normalmente conocido como FUT para adecuarse a la Ley N° 18.985 de 1990.

2001:

Se dicta la Ley N° 19.738, publicada en el Diario Oficial el 19 de junio de 2001, sobre normas para combatir la evasión tributaria.

2012:

El 27 de septiembre de 2012 se publica en el Diario Oficial la **Ley N° 20.630** que **“Perfecciona la legislación tributaria y financia la Reforma Educacional”**.

1.- Cronología del proyecto de la Reforma Tributaria 2012

Según estudios realizados por el **Diario La Tercera (2012)** se llevó a en cabo seis etapas el proyecto de la Reforma Tributaria del ex-presidente Sebastian Piñera. Con el fin de instruir respecto de su implementación, el año siguiente el **Departamento**

Emisor de Impuestos Directos (2013) dicta la circular N° 45. A continuación se muestra una síntesis de cada una de las etapas analizadas por dicho Diario.

- **16 de Abril 2012:** “El proyecto original: El 16 de abril el Presidente Piñera dio a conocer en cadena nacional el primer proyecto de la reforma tributaria destinada a aumentar la recaudación para educación, con una tasa de setecientos y mil millones de dólares adicionales. Esta primera propuesta contemplaba alzas de impuestos a las grandes empresas, incentivos para educación en todos los niveles, rebajas en los tributos a las personas, disminución en el impuesto de timbres y estampillas y la rebaja al impuesto a los combustibles, entre otros.”
- **2 de Agosto 2012:** “El Segundo modelo: Con el fin de simplificar el proyecto original y lograr un consenso con la oposición, el gobierno estableció una serie de modificaciones a la propuesta original. En el marco de los tres meses que la iniciativa permaneció en la comisión de Hacienda de la Cámara de Diputados, La Moneda decidió eliminar aranceles, los impuestos verdes y al alcohol. Este último, debido a que afectaría las negociaciones internacionales, como lo señaló en su momento el senador Eduardo Frei (DC). Asimismo, ajustó el monto destinado a timbres y estampillas, mientras que mantuvo como puntos claves el alza en tributos a las empresas, las rebajas a las personas y los beneficios considerados para educación.”
- **8 de Agosto 2012:** “El tercer modelo: A la propuesta anterior, el Ejecutivo consideró adicionarle una indicación, con el objeto de acotar la rebaja de impuestos a las personas, por un tramo de hasta seis millones de pesos.”
- **27 Agosto 2012:** “La cuarta versión: Una vez aprobada la propuesta de reforma tributaria en la Cámara de Diputados, fue enviada para su revisión y voto en el Senado. En el curso de este segundo trámite legislativo, el gobierno anunció una nueva indicación, la cual extendía el beneficio de devolución de impuestos a las familias de clase media que invertían en la educación de sus hijos en colegios municipales o particulares

subvencionados. Asimismo, también se adicionó una nueva modificación al impuesto al tabaco.”

- **27 de Agosto 2012:** “El quinto prospecto: Para mejorar la oferta en el Senado, el ministro de Hacienda presentó a los senadores de oposición la iniciativa de crear un fondo permanente en educación, por un monto de 4 mil millones de dólares, propuesta que había sido contemplada el año pasado, cuando el ministro Joaquín Lavín estaba a la cabeza de Educación. A esta idea se sumó también un proyecto de facturación electrónica, que añadiría 400 millones de dólares anuales.”
- **3 de Septiembre 2012:** “La propuesta final para la comisión mixta: Debido a la falta de consenso en el Senado, el gobierno abogó por pasar directamente a una comisión mixta, para tener tiempo de dialogar nuevamente con la oposición y establecer una propuesta mejorada, que contara con la venia del bloque concertacionista. Esta es dada a conocer el lunes 3 de septiembre ante los diez parlamentarios que conforman la comisión mixta y, se espera que contenga nuevos beneficios. La Concertación, por su parte, espera que se apliquen cambios a la escala de tributación considerada para las personas, y que, adicionalmente, se excluya a ingresos sobre 3 millones de pesos.”

2.- El sistema tributario chileno

El sistema tributario es la organización legal, administrativa y técnica que crea el Estado con el fin de ejercer de forma eficaz y objetiva el poder tributario.

Tributos

Según **Marín (2011)** los tributos “son ingresos públicos que consisten en prestaciones pecuniarias exigidas por la Administración pública como consecuencia de la realización de un supuesto de hecho al que la ley vincula la obligación de contribuir, con el fin primordial de obtener los ingresos necesarios para el sostenimiento de los gastos públicos”.

Los tributos pueden ser impuestos, tasas o contribuciones especiales, **Marín (2011)** establece definiciones para cada uno:

a.- **Impuestos:** Tributos exigidos sin contraprestación cuyo hecho imponible está constituido por negocios, actos o hechos que ponen de manifiesto la capacidad económica del contribuyente.

b.- **Tasas:** Tributos cuyo hecho imponible consiste en la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, la prestación de servicios o la realización de actividades en régimen de derecho público que se refieran, afecten o beneficien de modo particular al obligado tributario; cuando los servicios o actividades no sean de solicitud o recepción voluntaria para los obligados tributarios o no se presten o realicen por el sector privado.

c.- **Contribuciones especiales:** Tributos cuyo hecho imponible consiste en la obtención por el obligado tributario de un beneficio o aumento de valor de sus bienes como consecuencia de la realización de obras públicas o el establecimiento o ampliación de servicios públicos.

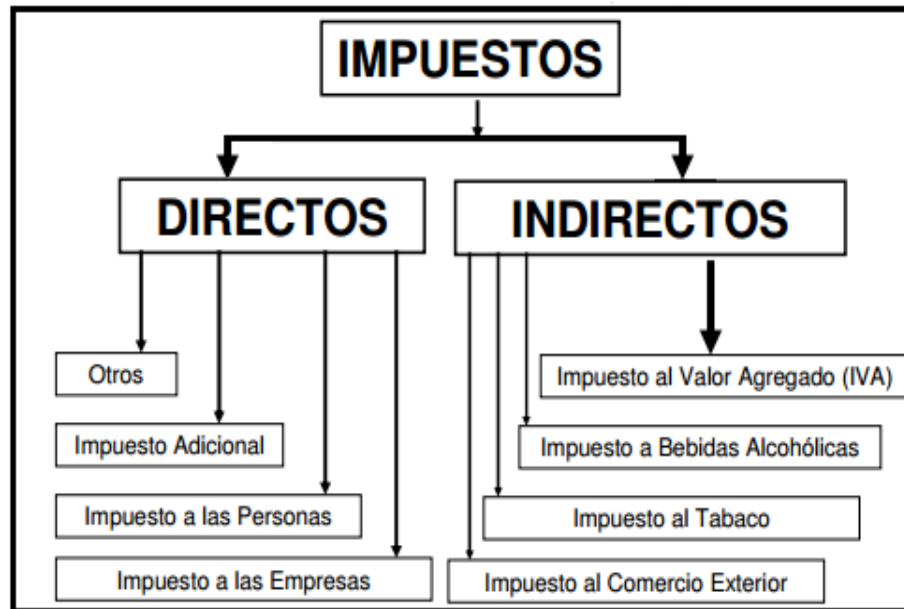
Impuestos

En lo establecido por el Servicio de Impuestos Internos, “los impuestos existentes en Chile se pueden clasificar en: Impuesto a la Renta, Impuesto a las Ventas y Servicios, Impuestos Específicos y Otros Impuestos” **Servicio de Impuestos Internos (2014)**.

Además dicho **Servicio de Impuestos Internos (2014)** establece con claridad los impuestos que derivan del Impuesto a la Renta los cuales en una primera línea están los “Impuesto a las utilidades empresariales”, “Impuesto a las personas naturales” y “Impuesto a las personas no residentes”; de ello emergen respectivamente los “Impuesto específico a la actividad minera”, “Impuesto de Segunda Categoría” e “Impuesto global complementario”, y por último el “Impuesto adicional”.

En el esquema N° 1 se visualizan y refuerzan los tipos de impuestos, se pueden apreciar dos grandes grupos, los Impuestos Directos y los Impuestos Indirectos.

Esquema N° 1: **Sobre la estructura tributaria Chilena.**



Fuente: **Impuesto en Chile A. (2009).**

En virtud al tema presentado por la presente tesis se abordará el análisis sólo de los “Impuestos Directos”.

El “Impuesto directo o imposición directa es el impuesto que grava directamente las fuentes de riqueza, la propiedad o la renta” **Fundación Wikimedia, Inc. (2014)** visto desde el punto de vista de **Contreras y González (2011)** establecen que el Impuesto Directo “grava la renta cuando esta se produce”.

Impuesto a la renta de primera categoría.

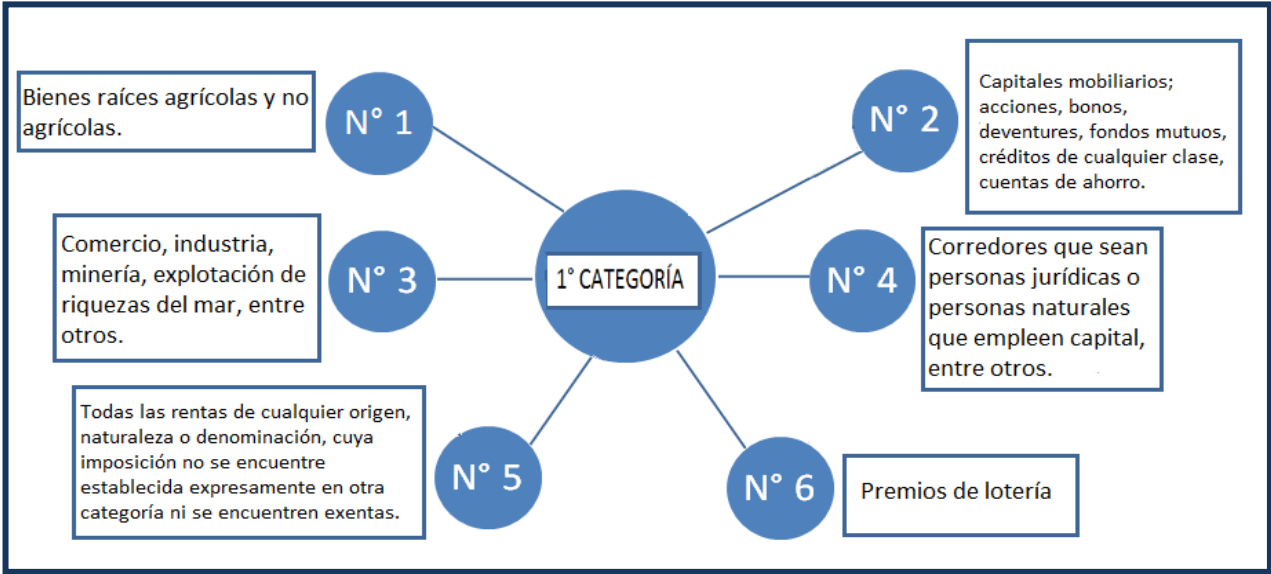
Este se encuentra establecido en el Artículo 20 del Decreto Ley N° 824 (**Ver anexo 1**). Definido de una manera resumida establece Vicente Salort al impuesto de primera categoría como a “El impuesto que en Chile grava las utilidades de las empresas” **Salort (S/F)**.

Según **Mejías (2003)** “Opera sobre la base de utilidades percibidas o devengadas en el caso de empresas que tributan de acuerdo a la renta efectiva. La excepción la constituyen los pequeños contribuyentes de los sectores agrícola, minero y transporte, que tributan basándose en renta presunta.

Con el objeto de evitar la doble tributación y considerando que todas las empresas son, en últimas instancia, propiedad de personas naturales, este impuesto de primera categoría constituye un crédito para el impuesto personal que tienen que pagar los dueños. Las empresas del Estado deben pagar adicionalmente al impuesto de Primera Categoría, un impuesto del 40% de sus utilidades.”

A continuación se apreciará en el Esquema N° 2, que se elaboró gracias a la información recogida por la Ley de Impuesto a la Renta en su artículo 20, donde se resumen las 6 clases de actividades del impuesto de 1° categoría para entregar una mayor claridad sobre las categorías de dicho impuesto.

Esquema N° 2: Actividades del Impuesto de 1° categoría.



Fuente: **Elaboración propia (2014).**

Según **Mejías (2003)** establece en su el libro, “Curso de Impuesto a la Renta” en la página 20, siete características sobre el impuesto a la renta de primera categoría de las cuales sólo se mencionarán seis por un tema de actualización, debido a que el libro es del 2003 y en su punto siete se comenta sobre la tasa que se aplicará a contar del año calendario 2004, cosa que para efectos de la presente tesis esa tasa ya no está vigente:

“1.- Es un impuesto interno. Se rige por la normativa contenida en el Código Tributario (D.L. 830) y en la Ley sobre Impuesto a la Renta (D.L. 824). Su control y fiscalización está a cargo del Servicio de Impuestos Internos.

2.- Es un impuesto directo. Pues quien lo soporta es el mismo que se encuentra obligado materialmente a declararlo y pagarlo.

3.- Es un impuesto real, toda vez que grava la renta sea quien sea el que la perciba.

4.- Es un impuesto de tasa proporcional. No varía en función de la base imponible.

5.- Es un impuesto ordinario. Es de carácter permanente y tiene como beneficiario al Fisco.

6.- Constituye un crédito, pues se imputa al Impuesto terminal Global Complementario o Adicional.”

Para complementar el punto anterior dentro de la página del **Servicio de impuestos internos (2014)** se pueden apreciar las variaciones del porcentaje sobre el impuesto a la renta de primera categoría pudiéndose extraer que para el periodo actual 2014 es de un 21%, según se aprecia en la Tabla N° 1:

Tabla N° 1: “**Variación de las tasas de primera categoría**”.

Años comerciales en que se aplica la tasa de Primera Categoría.	Tasas de Primera Categoría
1977 al 1990	10%
1991 al 2001	15%
2002	16%
2003	16,5%
2004 hasta 2010	17%
2011 hasta 2013	20%
2014	21%
2015	22,5%
2016	24%
2017 y siguientes Contribuyentes del Artículo 14, letra A) LIR	25%
2017 Contribuyentes sujetos al Artículo 14, letra B) LIR	25,5%
2018 y siguientes Contribuyentes sujetos al Artículo 14, letra B) LIR	27%

Fuente: **Servicio de Impuestos Internos (2014)**.

Impuesto único de segunda categoría.

Según el **Instituto Superior de Comercio Talca (2014)** establece que el “Impuesto Único de segunda categoría:

Es un impuesto único de retención progresivo que grava mensualmente las rentas cuya fuente generadora es el trabajo, siempre que la prestación de servicios se realice bajo un vínculo de dependencia con un empleador o patrón. Dentro de éstas, se encuentran aquellas rentas percibidas, tales como sueldos, premios, gratificaciones, participaciones u otras pagadas por servicios personales, montepíos o pensiones, y las cantidades percibidas por concepto de gastos de representación. Este impuesto se determina aplicando la tabla con los porcentajes de impuesto efectivo, dependiendo del tramo en que se encuentre el contribuyente de acuerdo a su renta.”.

Este impuesto se encuentra establecido en Párrafo 1° (De la materia y tasa del

Impuesto de las rentas del trabajo, Segunda Categoría en el Artículo N° 42). (**Ver Anexo 2**).

Dentro de este artículo se señala que para calcular el impuesto de único de segunda categoría se deben exceptuar de las rentas anteriormente señaladas las imposiciones obligatorias que se destinen a la formación de fondos de previsión (**Ver anexo 3**) y retiro, y las cantidades percibidas por concepto de gastos de representación. En la Imagen N° 1 se resume como se compone la base imponible:

Imagen N° 1: “**BASE IMPONIBLE DEL IMPUESTO DE SEGUNDA CATEGORÍA**”

BI= TOTAL IMPONIBLE – DESCUENTOS PREVISIONALES

Fuente: **Elaboración propia (2014)**

Dentro dicho párrafo en el Artículo N° 43 se encuentran además la escala de tasas que se le aplicarán (**Ver Anexo 4**). Que se pueden apreciar, en resumen, mediante el siguiente cuadro establecido por el **Servicio de impuestos internos (2014)**:

Tabla N° 2: “**Escala de tasas del Impuesto Único de Segunda Categoría**”

VIGENCIA (1)	N° DE TRAMOS (2)	RENDA IMPONIBLE MENSUAL DESDE HASTA (3)	FACTOR (4)	CANTIDAD A REBAJAR (SIN CRÉDITO DEL 10% DE 1 UTM, DEROGADO) (5)
RIGE A CONTAR DEL 01.01.2013	1	0,0 UTM a 13,5 UTM	Exento	-.-
	2	13,5 " a 30 "	4%	0,54 UTM
	3	30 " a 50 "	8%	1,74 "
	4	50 " a 70 "	13,5%	4,49 "
	5	70 " a 90 "	23%	11,14 "
	6	90 " a 120 "	30,4%	17,80 "
	7	120 " a 150 "	35,5%	23,92 "
	8	150 " y MAS	40%	30,67 "

NOTA: Para convertir la tabla a pesos (\$) basta con multiplicar los valores anotados en las columnas (3) y (5) por el valor de la UTM del mes respectivo.

Fuente: **Servicio de Impuesto Internos (2014)**

Impuesto global complementario.

Lo define **Samir y Germán (2014)** en la página de la Escuela de Contadores Auditores de Santiago como “Un impuesto anual que afecta a las personas naturales con domicilio o residencia en Chile, que obtengan rentas o ingresos de distinta naturaleza, tales como honorarios, intereses por depósitos y ahorros, dividendos por la tenencia de acciones, retiros de utilidades de empresas, ingresos por arriendos, rentas presuntas originadas por la actividad de transporte y de la minería, entre otras. Este impuesto se determina en abril de cada año por las rentas generadas de enero a diciembre del año anterior, aplicando los porcentajes de impuestos definidos en la tabla de tramos de renta, de acuerdo con el nivel que le corresponda al contribuyente según el mecanismo determinado en la ley”.

Según el autor corporativo **CHECKPOINT (2014)** establece que “para la aplicación de este impuesto se requiere que las rentas siempre estén percibidas, esto es, que hayan ingresado materialmente al patrimonio personal del dueño, socio o accionista, según corresponda. Este IGC se caracteriza por ser un impuesto de tipo progresivo, esto es, el que más gana mayor sacrificio impositivo o social realiza, además de presentar varias tasas % según el tramo de rentas en que se ubiquen los retiros realizados por el dueño, socio o accionista de la empresa.”

Dentro del documento presentado por **E. y R. (2014)** describen que el Impuesto Global complementario es llenado en el Formulario 22 (**Ver Anexo 5**). En dicho formulario se visualiza que las principales declaraciones de impuestos que se utilizan en el cumplimiento de las obligaciones tributarias siguientes:

- Declaración Mensual y Pago Simultáneo, Formulario 29
- Declaración Mensual y Pago Simultáneo de Impuestos, Formulario 50
- Impuestos Anuales a la Renta, Formulario 22
- Ley sobre impuesto de Timbres y Estampillas

- Ley sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones

Según el **Servicio de impuestos internos (2014)** las tasas varían desde 0% (Exento) hasta un 40%, como se presenta en la Tabla N° 3:

Tabla N° 3: “**Tabla de Impuesto Global Complementario**”

RENTA IMPONIBLE ANUAL		FACTOR	CANTIDAD A REBAJAR (NO INCLUYE CRÉDITO 10% DE 1 UTA DEROGADO POR N° 3 ART. ÚNICO LEY N° 19.753, D.O. 28.09.2001)
DESDE	HASTA		
DE \$ 0,00	\$ 6.605.064,00	EXENTO	\$ 0,00
“ 6.605.064,01	14.677.920,00	0,04	264.202,56
“ 14.677.920,01	24.463.200,00	0,08	851.319,36
“ 24.463.200,01	34.248.480,00	0,135	2.196.795,36
“ 34.248.480,01	44.033.760,00	0,23	5.450.400,96
“ 44.033.760,01	58.711.680,00	0,304	8.708.899,20
“ 58.711.680,01	73.389.600,00	0,355	11.703.194,88
“ 73.389.600,01	Y MAS	0,40	15.005.726,88
UNIDAD TRIBUTARIA	* Mes de Diciembre de 2013 = \$ 40.772		
	* Anual (12 x \$ 40.772) = \$ 489.264		

Fuente: **Servicio de Impuestos Internos.**

Impuesto adicional

Según **Henríquez (2013)** establece al Impuesto Adicional como a “este impuesto grava las rentas de fuente chilena obtenidas por personas naturales o jurídicas que no tienen domicilio ni residencia en Chile, cuando la renta queda a disposición desde Chile a la persona residente en el extranjero. La tasa general del Impuesto Adicional es de 35% (tasa media). Los dividendos, retiros y/o remesas de utilidades de sociedades anónimas, sociedades de personas o de establecimientos permanentes de empresas extranjeras se gravan con la tasa general del Impuesto Adicional del 35%. Estas empresas también están afectas al Impuesto de Primera Categoría (a la misma tasa que los residentes en Chile. El Impuesto Adicional normalmente es pagado a través de un mecanismo de retención. Estos impuestos deben ser retenidos y enterados en arcas fiscales por el pagador de la renta. Las personas naturales extranjeras que hubieren desarrollado en Chile actividades científicas,

culturales o deportivas pagan un impuesto de tasa 20% (tasa media), equivalente al Impuesto Único de Segunda Categoría”

En el Esquema N° 3 se presenta, en resumen las características, el impuesto a pagar y el impuesto que integra del impuesto a la renta en Chile según lo establece **Henríquez (2013)**:

Esquema N° 3: “Resumen del impuesto a la Renta en Chile”

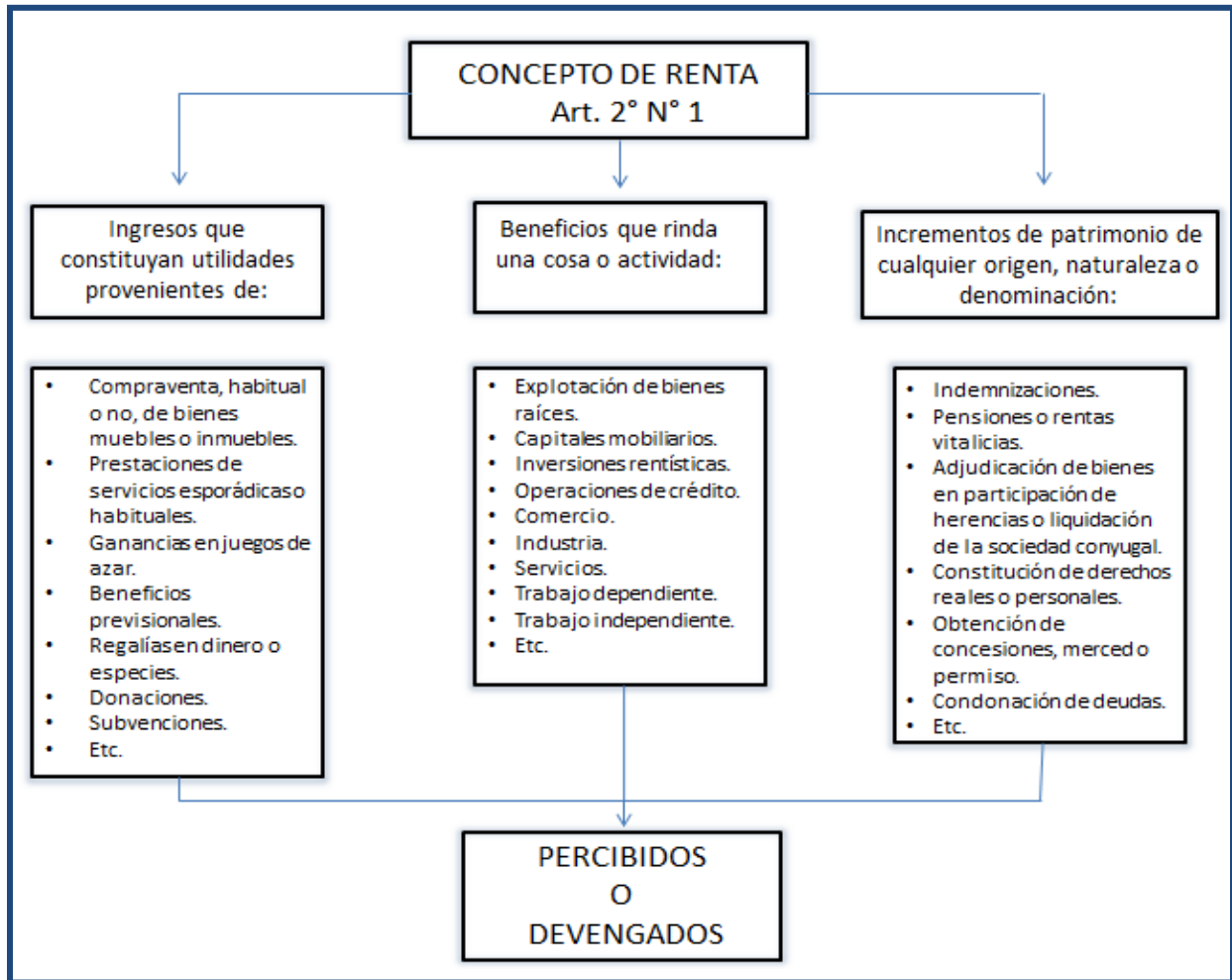


Fuente: **Henríquez (2013)**.

Renta

El siguiente mapa conceptual presenta la visión sinóptica del concepto de Renta establecido por **Contreras y González (2011)**.

Esquema N° 4: Visión sinóptica del concepto de renta



Fuente: **Contreras y González (2011)**.

En el Esquema N° 4, anterior se puede avalar según lo establecido por el D.L. 824 (**Servicio de Impuesto Internos, 2012**) en el párrafo 2°, en su artículo 2° n° 1 que presenta la siguiente definición de renta:

“Para los efectos de la presente ley se aplicarán, en lo que no sean *contrarias* a ella, las definiciones establecidas en el código Tributario y, además, salvo que la naturaleza del texto implique otro significado, se entenderá:

Por “renta”, los ingresos que constituyan utilidades o beneficios que rinda una cosa o actividad y todos los beneficios, utilidades e incrementos de patrimonio que se perciban o devenguen, cualquiera que sea su naturaleza, origen o denominación”.

“En términos generales, renta se refiere a un incremento de Patrimonio es decir, cualquier enriquecimiento que alcance una persona, natural o jurídica.” **Catalán (2012).**

Renta Devengada

“Se entenderá: por “renta devengada”, aquella sobre la cual se tiene un título o derecho, independientemente de su actual exigibilidad y que se constituye un crédito para su titular” **Contreras y González (2013).**

El concepto legal transcrito, concuerda con la definición que da respecto de devengar el Diccionario de la Real Academia Española, que lo define como “adquirir derecho a alguna percepción o retribución por trabajo o servicio”.

Por lo tanto, una renta se devenga desde que se debe, es decir, desde que se ha producido o se tiene un título sobre ella, hasta que pasa a ser percibida, existiendo entre ambos conceptos una relación causa a efecto.

Las rentas devengadas son aquellas sobre las que su titular tiene un derecho personal o crédito que lo faculta para pedir su entrega una vez que la obligación se haga exigible, en la oportunidad que corresponda, Si bien este crédito está en el patrimonio de su titular y tiene un contenido económico, todavía no se ha producido el pago o prestación de lo que se debe. Por el contrario, la renta está percibida cuando el titular se apropia de ella, recibéndola en forma material o jurídica, ingresando definitivamente a su patrimonio.

La acción de devengar es totalmente ajena o independiente de la exigibilidad de la obligación, ya que una renta puede perfectamente estar devengada, haber adquirido

derecho a ella su titular, y no ser exigible todavía por existir un plazo que fija la época para el cumplimiento de la obligación” **Mejías (2003)**.

Renta Percibida

“Se entenderá: por “renta perciba”, aquella que ha ingresado materialmente al patrimonio de una persona. Debe, asimismo, entenderse que una renta devengada se percibe desde que la obligación se cumple por algún modo de extinguir distinto al pago” **Contreras y González (2013)**.

Mejías (2003) establece que “Como consecuencia de esta definición, la empresa debe computar dentro de sus ingresos brutos, no sólo los ingresos que percibe mediante un abono en la cuenta de caja, sino que, además, cuando dicha obligación se extingue por cualquier modo de extinguir que sea equivalente al pago. Como por ejemplo, la compensación, la dación en pago, la transacción, etc.

Cabe consignar, que la Ley de la Renta determina que, en general, los ingresos deben computarse dentro del año en que ellos se devengan, salvo los casos excepcionales para los cuales se señala un procedimiento diferente, según se dispone en el artículo 29° del texto legal antes citado. Incluso en artículo 15° de la misma ley establece que para determinar los impuestos, los ingresos se imputarán al ejercicio en que hayan sido devengados o percibidos, de acuerdo con las normas pertinente de la Ley de la Renta y del Código Tributario, salvo que las operaciones generadoras de la renta abarque más de un periodo como en los contratos de larga duración, ventas extraordinarias de pago diferido y remuneraciones anticipadas o postergadas por servicios prestados durante un largo espacio de tiempo, casos en los cuales el Director del Servicio de Impuestos Internos debe dictar las normas generales y fijar el procedimiento para determinar o distribuir los ingresos en los diversos ejercicios.

Para los fines de la determinación de la Renta Líquida Imponible de Segunda Categoría y del Impuesto terminal Global Complementario, sólo deben considerarse

los ingresos brutos efectivamente percibidos durante el ejercicio anual correspondiente.

La citada percepción puede materializarse por cualquiera de las siguientes formas: a) Pago efectivo; b) Abono en cuenta, esto es, cuando en la contabilidad del deudor se ha registrado dicho abono en la cuenta corriente del acreedor de la renta; c) Puesta a disposición del interesado, es decir, cuando el deudor está en condiciones de pagar la renta y así lo ha dado a conocer el beneficiario. Se cumple dicha circunstancia si el deudor (cliente) avisa al acreedor (persona que presta el servicio) que la renta respectiva está a su disposición o está depositada en algún banco o entidad a su nombre o si pide instrucciones al acreedor respecto de lo que debe hacer con la renta; d) extinción de la obligación por alguna modalidad distinta de pago.”

Renta efectiva

Según **Salort (S/F)** establece como definición que esta renta es “la que representa los resultados reales obtenidos en la actividad, determinada mediante una contabilidad completa, simplificada u otros documentos.”

Contabilidad completa

“Es aquella que comprende los libros Caja, Diario, Mayor o Inventarios y Balances, o sus equivalentes, y los libros auxiliares que exija la Ley o el SII, todos los cuales deberán ser timbrados de acuerdo con la Ley, sus anotaciones efectuadas por un contador inscrito en el Colegio respectivo, y para la cual se utiliza un sistema contable generalmente reconocido que refleje adecuadamente los ingresos, gastos, compras, inversiones y demás transacciones u operaciones de col contribuyente, como asimismo los resultados del respectivo negocio, empresa explotación o actividad” **Salort (S/F)**.

Contabilidad simplificada

- “Sistema de contabilidad que consiste en un Libro de Entradas y Gastos timbrado o en un Planilla de Entradas y Gastos, sin perjuicio de los libros auxiliares que exijan las leyes o el Servicio de Impuestos Internos, y que no requiere obligatoriamente la intervención de un contador.
- Aquella que se lleva por lo menos en un libro de ingresos y egresos, debidamente timbrado, en el que además se practicará anualmente un inventario de bienes y deudas y un estado de pérdidas y ganancias.” **Salort (Fecha desconocida)**

En el artículo 68° de la Ley de Impuestos a la Renta establece en el inciso cuarto los siguiente:

“Los siguientes contribuyentes estarán facultados para llevar una contabilidad simplificada:

- a) Los contribuyentes de la Primera Categoría del Título II que, a juicio exclusivo de la Dirección Regional, tengan un escaso movimiento, capitales pequeños en relación al giro de que se trate, poca instrucción o se encuentren en cualquiera otra circunstancia excepcional. A estos contribuyentes la Dirección Regional podrá exigirles una planilla con detalle cronológico de las entradas y un detalle aceptable de los gastos. La dirección Regional podrá cambiar el sistema aplicable a estos contribuyentes, pero dicha modificación regirá a contar del año calendario o comercial siguiente.
- b) Los contribuyentes que obtengan rentas clasificadas en la Segunda Categoría del Título II, de acuerdo con el N° 2 de artículo 42°, con excepción de las sociedades de profesionales y de los acogidos a las disposiciones del inciso final del artículo 50, podrán llevar respecto de esas rentas un solo libro de entradas y gastos en el que se practicará un resumen anual de las entradas y gastos.

Los Contribuyentes no indicados en los incisos anteriores deberán llevar contabilidad completa o un solo libro si la Dirección Regional así lo autoriza.”

Contreras y González (2013).

Renta Presunta

“La Renta Presunta es aquella que para fines tributarios de la Ley sobre Impuesto a la Renta se presume a partir de ciertos hechos conocidos, como lo son:

- Avalúo fiscal de los inmuebles agrícolas y no agrícolas;
- Valor de tasación de los vehículos; y
- Valor anual de las ventas de productos mineros.

A los valores mencionados se les aplica un porcentaje previsto en la misma ley, con el fin de obtener la base sobre la cual se aplicará el Impuesto a la Renta.

Las empresas o personas que se encuentran bajo el régimen de Renta Presunta, pagan sus impuestos según lo que la ley determina para esa actividad y no de acuerdo con los resultados reales obtenidos.

Algunas actividades que podrían acogerse al sistema de Renta Presunta, cumpliendo ciertos requisitos, son: el transporte, la minería y explotación de bienes raíces agrícolas y no agrícolas.” **Servicio de Impuestos Internos (2013)**

Según además como así lo establece dicho SII “una sociedad agrícola con Renta Presunta puede cambiarse a un sistema de tributación de Renta Efectiva según contabilidad. Este cambio deberá practicarse dentro de los dos primeros meses de cada año comercial, entendiéndose, en consecuencia, que las rentas obtenidas a contar de dicho año tributarán bajo el régimen de Renta Efectiva.

Es necesario mencionar que una vez ejercida dicha opción es imposible reincorporarse al régimen de Renta Presunta. Adicionalmente, el contribuyente podrá

solicitar contabilidad simplificada al Director Regional del SII respectivo.” **(Servicio de Impuestos Internos (2014))**

Gastos necesarios para producir Rentas

“La Ley sobre Impuestos a la Renta se encargó de establecer en su artículo 31, ciertos requisitos copulativos para que un gasto fuere aceptado como tal para fines impositivos. Además, en el inciso tercero del mismo artículo existen una serie de conceptos que pueden rebajarse o deducirse como gastos, así, por ejemplo, intereses, algunos impuestos, las pérdidas provenientes de ejercicios anteriores, depreciaciones, etc.

Partiremos mencionando los requisitos para que un gasto sea considerado como necesario para producir la Renta.

Todo concepto cargado a resultado que diga relación con algún desembolso o gasto devengado que se realice en nuestro país debe contar con los siguientes requisitos:

- **Ser necesario para producir la renta.** Esto ha sido entendido como algo imperioso, ineludible, algo que si no se incurre, no es posible generar la renta afecta a impuestos, en una relación lineal.
- **No debe estar considerado en el costo de los productos.** Como se puede apreciar de la lectura de la Ley de Impuesto a la Renta, artículo 30, es posible elegir activar ciertos conceptos como serían los seguros y fletes para el caso de los artículos comercializados. Si se optó por esa decisión, no es procedente considerarlos doblemente como costo y como gasto. Así, también con otras partidas.
- **Deben estar pagados o adeudados.** Lo importante que un tercero tenga título o derecho para hacerlo exigible y no consistir en una mera estimación como sería la provisión de obsolescencia de mercaderías o la estimación de deudores incobrables.

- **Deben estar acreditados con documentación fehaciente.**

Ahora bien, no importa el monto de que se trate ni la naturaleza del documento. Todo gasto, por pequeño que sea, debe cumplir este requisito.

- **Que sean del giro del contribuyente.** Obviamente se debe tratar de un giro afecto a impuestos.
- **Que corresponda al ejercicio en declaración.** Esto es muy importante para vincular los gastos con los ingresos del periodo.

Ahora bien, existe un tipo de gasto que no es aceptado, sin importar si cumple con los requisitos antes señalados, y corresponden a los relacionados con la mantención, arriendo o adquisición de automóviles, station wagon o similares, cuando no sea éste el giro del contribuyente.

Sin perjuicio de lo anterior, el Director del Servicio de Impuestos Internos puede aceptar cualquier gasto que no cumpla con lo establecido, aunque en la práctica no se materializa dicha autorización.” **Catalán Pavez (2012).**

3.- Artículo 21 antes de la Reforma Tributaria del 2012, Ley 20.630.

En la Ley sobre Impuesto a la Renta del **(2008)** se puede apreciar el antiguo Artículo 21 de dicha Ley (**Ver Anexo 6**).

Donde según **Torres (2014)** afirma que “antes de la publicación de la ley N°18.243 (31-01-1984), el artículo 21 operaba bajo la modalidad de un impuesto tasa adicional del 40% que afectaba a las Sociedades anónimas y en comanditas por acciones que se encontraban constituidas en Chile, sobre sus rentas tanto percibidas como devengadas; posteriormente a la publicación de la citada Ley, es decir para los años tributarios 1985 y 1986, se continuó aplicando pero con una tasa decreciente de un 30% para 1985 y de un 15% para el año 1986 y posteriormente se derogó a contar del año tributario 1987 de acuerdo al artículo 3° transitorio de la ley ya mencionada.

A.- Los empresarios individuales y las sociedades que determinan la Renta Líquida Imponible sobre la base de la renta efectiva demostrada por medio de contabilidad, deberán considerar como retiradas de la empresa, al término del ejercicio, independiente del resultado tributario del mismo, todas aquellas partidas señaladas en el artículo 33 N°1, que correspondan a retiros de especies o cantidades representativas de desembolsos de dinero que no deban imputarse al valor o costo de los bienes del activo, entre otras

B.- Las sociedades anónimas y los contribuyentes señalados en el N°1 del artículo 58:

Deberán pagar en calidad de impuesto único de la LIR, un 35% sobre las cantidades descritas anteriormente, además de los préstamos que las SA cerradas efectúen a sus accionistas personas naturales, y de la adquisición de acciones de su propia emisión que no se vendan en los plazos establecidos en el artículo 27C de la Ley N° 18.046 (Ley de Sociedades Anónimas), con las excepciones de:

- Impuesto de Primera Categoría
- El impuesto único del artículo 21 inciso tercero
- El impuesto territorial (cuando se utilice como crédito)."

4.- Nueva Tributación del Artículo 21 de la Ley sobre Impuesto a la Renta

En el Seminario relatado por **González (2013)** establece que las partidas afectas en el artículo 21, dejan de considerarse retiradas, por lo que a partir de la vigencia del nuevo artículo se gravan ciertos desembolsos de dinero o especies desafectadas del giro de la empresa.

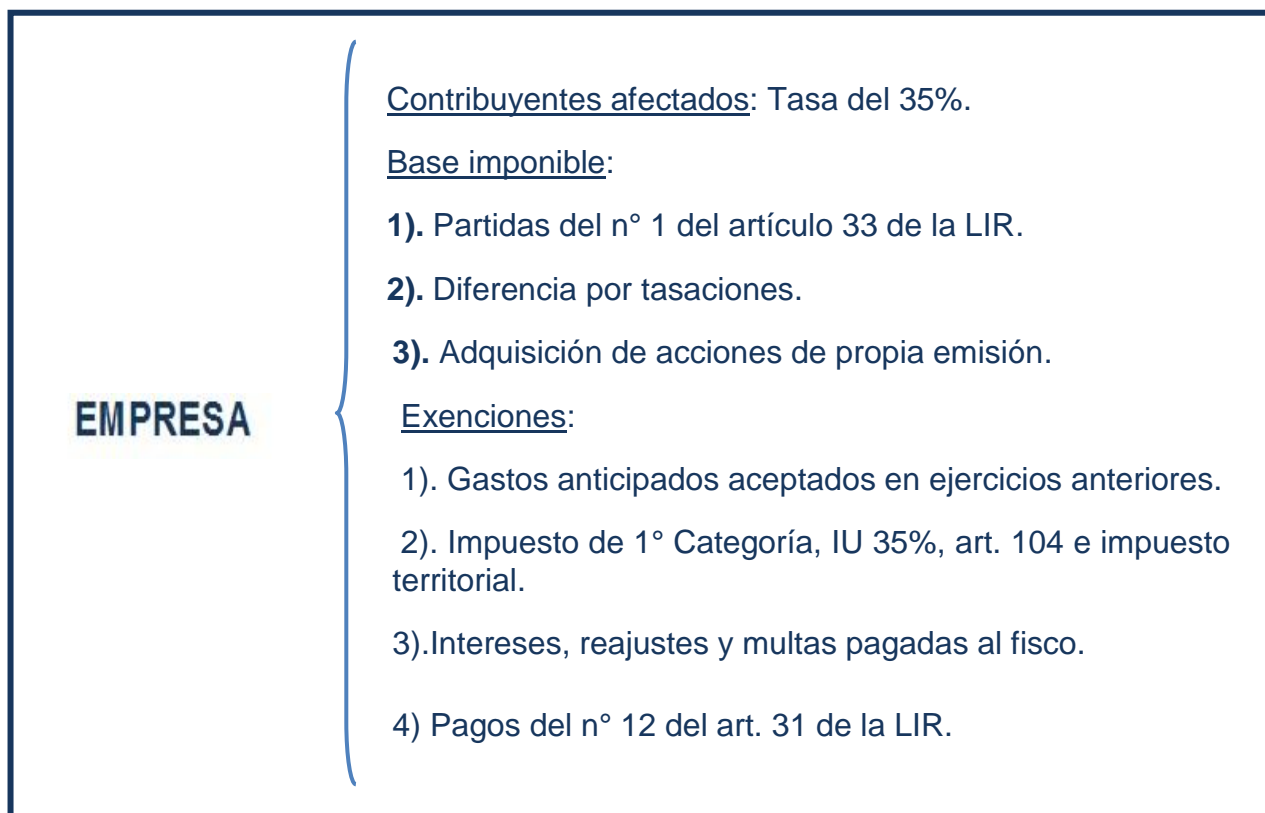
La tributación a aplicar no está sujeta a la organización jurídica de la empresa, sino que depende de a quien beneficie.

Dentro de dicho seminario se establecen dos grandes temas en relación al Artículo 21:

Empresas

- Contribuyentes afectos: Las sociedades anónimas (SAA, SAC, SPA), los contribuyentes de número 1, del artículo 58, los empresarios individuales y las sociedades de personas (EIRL), las comunidades y sociedades de hecho que estén obligadas a declarar sus rentas efectivas de acuerdo a un balance general según contabilidad completa o acogidas al artículo 14 bis según **González (2013)**. Como se puede apreciar en el Esquema N° 5, estos contribuyentes están afectos con tasa del 35%:

Esquema N° 5: “**Empresa y Artículo 21 de la LIR**”



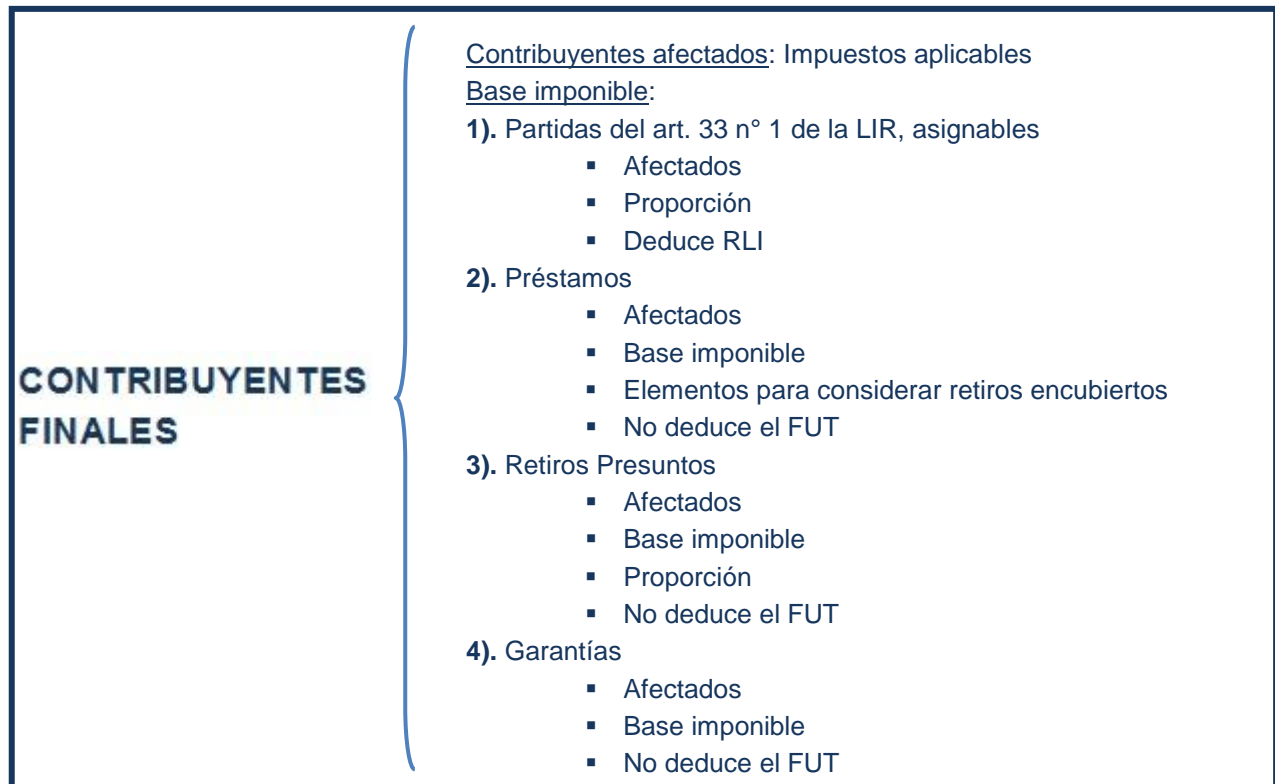
Fuente: **Elaboración propia (2014)**

Contribuyentes Finales

Tributación con el Impuesto Global Complementario o adicional + 10%.

- Contribuyentes afectados: Se afectarán diferentes contribuyentes, ver esquema n° 6, para cada partida en general siguiente: los gastos rechazados; los préstamos que se califiquen como retiro de utilidades; el beneficio por el uso o goce de bienes de la empresa y las garantías ejecutadas. Que en virtud a el tema de la presente tesis sólo se aclararán los contribuyentes afectados de los gastos rechazados los cuales son los contribuyentes de los Impuestos Global Complementario o Adicional, que sean accionistas de sociedades anónimas o en comandita por acciones, los contribuyentes del número 1, del artículo 58, los empresarios individuales, los socios de sociedades de personas y comuneros y socios de sociedades de hecho según **González (2013)**.

Esquema N° 6: “Contribuyentes Finales y Artículo 21”



Fuente: **Elaboración propia (2014)**

5.- Tributación de los Gastos Rechazados antes de la modificación en base a la Ley 20.630 del año 2012.

Establece **López (2013)** en la revista del Centro de Estudios Tributarios que “los gastos rechazados tal cual los conocemos, fueron incorporados al artículo 21 de la LIR, a través de la reforma tributaria introducida a la Ley sobre Impuesto a la Renta por la Ley N°18.293, de 1984. Los contribuyentes afectados son aquellos de la primera categoría que declaran su renta efectiva mediante un balance general, según contabilidad completa, donde se abordan determinadas situaciones tributarias que dicen relación con un sistema impositivo basado en retiros o distribuciones dispuesto en el artículo 14 de la LIR.

Básicamente la norma incluía una ficción que consiste en:

- Considerar como retiradas de las empresas al término del ejercicio, las partidas señaladas en el N°1 del artículo 33 de la LIR.

Estas partidas deben considerarse como retiradas desde las empresas, para los fines de los impuestos Global Complementario o Adicional, salvo el caso de las sociedades anónimas y contribuyentes del artículo 58 N°1, los cuales eran afectados con un impuesto único con tasa 35%.

Como estas partidas solo corresponden a situaciones equivalentes a retiros, distintos a los retiros propiamente tales a que se refiere el artículo 14, la ley señala expresamente su afectación inmediata con los impuestos finales antes mencionados, con el objeto de evitar la acumulación indefinida de utilidades que nunca llegarían a ser retiradas, por cuanto los recursos ya no se encontraban en las empresas.

Si se quisiera establecer algunas características de los gastos rechazados para su afectación con los impuestos terminales, podríamos señalar las siguientes:

- Constituyen gastos que la Ley de la Renta no acepta como tales.

- Son cantidades representativas de desembolsos de dinero que no deben imputarse al valor o costo de los bienes del activo.
- Se gravan con independencia de las utilidades del ejercicio o las acumuladas en las empresas.
- No importa su forma de contabilización, sea como gasto o activo.
- Deben estar mencionados en el N°1 del artículo 33 de la LIR.
- Se entienden retiradas al término del ejercicio.

Sin perjuicio de lo señalado precedentemente, el Servicio de Impuesto Internos ha señalado, que entre las partidas indicadas en el N°1 del artículo 33, deben excluirse de la tributación que establece el artículo 21, los retiros en dinero o en especies efectuados por el contribuyente, los cuales se registrarán por el sistema general de tributación establecido en el artículo 14. Asimismo, deben excluirse las sumas pagadas que aumenten el valor del activo inmovilizado, los cuales deberán formar parte de los dichos bienes. Finalmente, mediante la Circular N°68, de 2010, se señaló que tampoco deben gravarse los gastos asociados a ingresos no constitutivos de renta, rentas exentas y rentas afectas al impuesto de primera categoría en carácter de único.

La tributación con los impuestos Global Complementario o Adicional, o bien, con el impuesto único de tasa 35% que afecta a los gastos rechazados, según corresponda, debe realizarse sobre partidas debidamente reajustadas, ya sea de acuerdo al artículo 33 N°3 de la LIR, cuando se encuentren contabilizados como gastos, o bien, conforme al artículo 41 N°1 cuando sean contabilizadas en cuentas de activo.

En cuanto al registro FUT a que se refiere el artículo 14 de la LIR, que contiene las utilidades tributables acumuladas en las empresas, donde principalmente se encuentra la renta líquida imponible, cabe señalar que los gastos rechazados debían ser imputados a este registro con el fin de determinar el saldo de utilidades disponibles o susceptibles de ser retiradas por los propietarios de las empresas.

Dicha imputación deberá efectuarse también en el caso que existan pérdidas tributarias, debido a que la norma entiende retiradas estas cantidades cualquiera sea la circunstancia, incluso cuando este registro sea negativo.”

6.- Nueva tributación de los gastos rechazados según la Ley 20.630

“Elementos de la Reforma Tributaria.

A) Corrección de vacíos legales y eliminación de exenciones injustificadas.

1) Gastos Rechazados de las Sociedades de Personas.

- Sociedad Anónima y Sociedad de Responsabilidad Limitada tienen distinto tratamiento respecto de los gastos rechazados.

- Una Sociedad Anónima paga 35% de impuesto por gastos rechazados y puede rebajar la partida como gasto de su renta líquida imponible de primera categoría.

- En cambio, una Sociedad de Responsabilidad Limitada considera la partida como retiro de sus socios y debe agregarla a la renta líquida imponible de éstos.

- El proyecto de ley:

Uniforma el tratamiento tributario que se aplica a las Sociedad Anónimas, al aplicar al resto de sociedades un impuesto único de 35% a los gastos referidos en el artículo 21 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, cuando estos no puedan ser atribuibles como retiro encubierto a un socio. Para las sociedades de personas y sociedades anónimas cerradas, cuando estos gastos pueden atribuirse a un socio, pasan a integrar la base de la Renta Líquida Imponible, tributando por el impuesto de primera categoría, quedando además afecto al impuesto Global Complementario o Adicional según corresponda, más una multa de 10% sobre el valor de dicho gasto” **Biblioteca del Congreso Nacional de Chile (2012).**

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

El tratamiento tributario que debe dársele a los gastos rechazados o desembolsos que realicen las empresas , y que no sean aceptadas por la Ley de la Renta, dependía fundamentalmente del tipo jurídico de la empresa, es decir si se trataba de una empresa individual o sociedad de personas, o bien, si se trataba de una sociedad anónima. La Ley 20.630 del 27 de Septiembre de 2012 modifica esta norma, regulando el tratamiento que debe dársele a los gastos rechazados, en función a si dichos gastos tiene como beneficiario o no a un socio o accionista de la empresa.

Al producirse el cambio en el Artículo 21 de la Ley Sobre impuesto la Renta, cambiando completamente la visión al momento de tributar ya sea por el Impuesto de Primera Categoría y por el Impuesto Global Complementario, además la tributación de los Gastos Rechazados, afectando a los distintos contribuyentes, este problema hace que surja la necesidad de analizar la nueva forma de tributación de dichos gastos rechazados, donde ya no se atiende al tipo jurídico de la empresa al momento de tributar lo que hace que surja la necesidad de analizar cómo es la nueva forma de tributación de los gastos rechazados y a que se debe atender al momento de tributar.

La presente tesis tuvo por objeto analizar los aspectos señalados en la Ley 20.630, relativo a los gastos rechazados, periodo tributario 2013. Se realizaron casos prácticos, entrevista a expertos y un cuadro comparativo para conocer y explicar cómo opera el nuevo tratamiento tributario de los gastos rechazados. Todo bajo la mirada de una metodología cualitativa.

OBJETIVOS

Objetivo General

- Analizar los aspectos señalados en la Ley 20.630, relativos a los Gastos rechazados, periodo Tributario 2013.

Objetivos Específicos

1. Describir los principales cambios provocados a partir de la nueva tributación de los gastos rechazados, establecidos en la circular N° 45 emitida por el Departamento Emisor de Impuestos Directos en el año 2013, mediante un análisis documental.
2. Demostrar las modificaciones, en materia de gastos rechazados, la incidencia en el FUT de Empresas Individuales (E.I.R.L) y Sociedades de Personas; Sociedades Anónimas (abiertas o cerradas) y Sociedades por acciones (SpA) a través de un cuadro comparativo.
3. Identificar las diferencias y similitudes existentes entre la nueva forma de tributación de los gastos rechazados y la antigua forma de realizarlo, tomando en cuenta las legislaciones establecidas en el tiempo, a través de la simulación de estudios de casos.
4. Explicar las ventajas y desventajas existentes al comparar las normas tributarias existentes, además del establecimiento de desafíos que se contemplen en ellas, mediante entrevistas a expertos en la materia.

METODOLOGÍA EMPLEADA

La presente investigación se basará en una Metodología Cualitativa con alcance Comprehensivo.

Se separaron las etapas para cada uno de los instrumentos siguientes:

- I. Cuadro comparativo
- II. Casos prácticos
- III. Entrevista

I. Cuadro Comparativo: Dentro de este se realizaron las siguientes etapas:

Etapas 1: Recopilación de información

Con la finalidad de una base sólida para mostrar las modificaciones se recopilará información de:

- Decreto Ley N° 824, emitido por el Ministerio de Hacienda, actualizado al 20 de Febrero de 2014 y la del 2008.
- Ley 20.630, organismo emisor Ministerio de Hacienda, año de vigencia 2013.
- Circular 45, emitida por el Departamento Emisor de Impuestos Directos, año 2013.
- Tesis, libros, páginas Web, seminarios. Todas ellas relacionadas con el tema de los gastos rechazados, en relación a la tributación anterior y la referente a la Ley 20.630.

Etapa 2: Sistematización de la información y definición de los sujetos del estudio

El Marco Teórico estará encabezado por:

- El sistema Tributario Chileno.
- Artículo 21 antes de la Reforma Tributaria del 2012, Ley 20.630.
- Nueva tributación del Artículo 21 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.
- Tributación de los gastos rechazados antes de la modificación en base a la Ley 20.630.
- Nueva tributación de los gastos rechazados según la Ley 20.630.

Los criterios de orden de la información son los siguientes:

Nº 1: La fecha.

Nº 2: Tipo jurídico.

En la elección del sujeto de investigación:

En la presente investigación se realizará un cuadro comparativo de las incidencias en el FUT de los gastos rechazados.

Etapa 3: Diseño de los Instrumentos

- **Elaboración del cuadro comparativo:**

Para realizar el cuadro comparativo, que tiene como objetivo atender a las modificaciones, en materia de gastos rechazados, de las incidencias en el FUT de Empresa individual de responsabilidad limitada con Sociedades de personas y de Sociedades anónimas con Sociedades por acciones, donde se procederá de la siguiente manera:

Se seleccionará la fuente más actualizada en materia de tributación de gastos rechazados en el FUT y se comparará con una fuente (libro) de tributación antes del periodo tributario 2013 en materia de gastos rechazados en el FUT.

Posteriormente se procederá a realizar el cuadro comparativo tomando en cuenta la fecha y el tipo jurídico del contribuyente.

- **Validación:**

Será validado y aprobado por el profesor guía, que es un experto en la materia.

Etapa 4: Análisis y discusión de resultados

En esta etapa se compararán los resultados obtenidos con la teoría sustentada en el Marco Teórico, realizado a través de la recopilación de datos, de la etapa 1.

Además, se procederá a analizar el cuadro comparativo con el profesor guía, para posteriormente dar inicio a la discusión de los resultados otorgados.

Revisión del cuadro comparativo, para poder demostrar las modificaciones de las incidencias en el FUT.

Etapa 5: Elaboración de Conclusiones

A partir de la metodología empleada, y los objetivos definidos, se presentan las conclusiones del tema de investigación. Una vez ya discutido los resultados en base a la investigación llevada a cabo por medio de la recopilación de la información necesaria, cuadro comparativo, se dará término a la investigación para una vez así, ver si se han cumplido con los objetivos planteados, si se logró dar frente al problema que dicho estudio presenta y finalmente poder llegar a las conclusiones pertinentes.

II.- Casos prácticos: Dentro de este instrumento se realizaron las siguientes etapas:

Etapas 1: Recopilación de información

Es necesario tener una base sólida para poder presentar casos prácticos acorde al tema y entendibles al lector, es así como se recopiló información de las siguientes fuentes:

- Decreto Ley N° 824, emitido por el Ministerio de Hacienda, actualizado al 20 de Febrero de 2014.
- Ley 20.630, organismo emisor Ministerio de Hacienda, año de vigencia 2013.
- Circular 45, emitida por el Departamento Emisor de Impuestos Directos, año 2013.
- Tesis, libros, páginas Web, seminarios. Todas ellas relacionadas con el tema de los gastos rechazados pagados.

Etapas 2: Sistematización de la información y definición de los sujetos del estudio

El Marco Teórico estará encabezado por:

- Nueva tributación del Artículo 21 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.
- Nueva tributación de los gastos rechazados según la Ley 20.630.

Los criterios de orden de la información son los siguientes:

Nº 1: La fecha.

Nº 2: Tipo jurídico.

En la elección del sujeto de investigación:

En la presente investigación se realizarán casos prácticos para poder identificar las diferencias y similitudes de la antigua forma de tributación con la nueva forma de tributación.

Etapa 3: Diseño de los Instrumentos

- **Elaboración:**

Para realizar los casos prácticos, que tiene como objetivo identificar las diferencias y similitudes existentes entre la nueva forma de tributación de los gastos rechazados y la antigua forma de realizarlo, tomando en cuenta las legislaciones establecidas en el tiempo, es que se procederá a la elaboración de la siguiente manera:

Se seleccionará la fuente más actualizada en materia de tributación de gastos rechazados y se comparará con una fuente (libro) de tributación antes del periodo tributario 2013 en materia de gastos rechazados en el FUT.

Posteriormente se procederá a realizar los casos prácticos tomando en cuenta la fecha y el tipo jurídico del contribuyente.

- **Validación:**

Será validado y aprobado por el profesor guía, que se considera un experto en la materia.

Etapa 4: Análisis y discusión de resultados

En esta etapa se compararán los resultados obtenidos con la teoría sustentada en el Marco Teórico, realizado a través de la recopilación de datos, de la etapa 1.

Además, se procederá a analizar los casos prácticos con el profesor guía, para posteriormente dar inicio a la discusión de los resultados otorgados.

Revisión de los casos práctico, para poder identificar las diferencias y similitudes de la nueva forma de tributación con la antigua forma de tributación.

Etapa 5: Elaboración de Conclusiones

A partir de la metodología empleada, y los objetivos definidos, se presentan las conclusiones para el tema de investigación. Una vez ya discutido los resultados en base a la investigación llevada a cabo por medio de la recopilación de la información necesaria, casos prácticos, se dará termino a la investigación para una vez así, ver si se han cumplido con los objetivos planteados, si se logró dar frente al problema que dicho estudio presenta y finalmente poder llegar a las conclusiones pertinentes.

III.- Entrevista: Dentro de este se realizaron las siguientes etapas:

Etapa 1: Recopilación de información

Con la finalidad de otorgar un sustento teórico de base sólida es que se recopilará información de los siguientes puntos:

- Decreto Ley N° 824, emitido por el Ministerio de Hacienda, actualizado al 20 de Febrero de 2014.
- Ley 20.630, organismo emisor Ministerio de Hacienda, año de vigencia 2013.
- Circular 45, emitida por el Departamento Emisor de Impuestos Directos, año 2013.
- Tesis, libros, páginas web. Todas ellas relacionadas con el tema de los gastos rechazados pagados.
- Sería importante también revisar artículos de diarios, revistas especializadas que muestren la opinión de los expertos.

Etapa 2: Sistematización de la información y definición de los sujetos del estudio

El Marco Teórico estará encabezado por:

- Antecedentes Generales.
- Cronología del proyecto de Reforma Tributaria 2012.
- El sistema Tributario Chileno.
- Artículo 21 antes de la Reforma Tributaria del 2012, Ley 20.630.
- Nueva tributación del Artículo 21 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.
- Tributación de los gastos rechazados antes de la modificación en base a la Ley 20.630.
- Nueva tributación de los gastos rechazados según la Ley 20.630.

Los criterios de orden de la información son los siguientes:

Nº 1: Selección de la información relevante y necesaria para el análisis el tema en estudio.

Nº 2: Ordenamiento de la información recopilada.

Nº 3: Información sobre la antigua forma de tributación del artículo 21 de la LIR y de los gastos rechazados.

Nº 4: Información sobre la nueva forma de tributación del artículo 21 de la LIR y de los gastos rechazados.

En la elección del sujeto de investigación:

En la presente investigación se realizarán entrevista a expertos en la materia. Los criterios para definir a los sujetos entrevistados son los siguientes:

Para el caso de las entrevistas a informantes claves se seleccionará a 3 personas que se encuentren activamente trabajando y con experiencia en el tema, donde deben tener los conocimientos necesarios para poder responder a las preguntas de la entrevista.

La entrevista se realizará bajo un contexto distendido, que promueva un ambiente grato para el entrevistado y el entrevistador, de manera tal, que exista la libertad de ahondar en temas relacionados con el objeto de estudio.

Además si el entrevistado así lo requiere, por un tema de tiempo, puede responder a la entrevista vía correo electrónico accediendo a más tiempo para ahondar en el tema.

Etapas 3: Diseño de los Instrumentos

- **Elaboración:**

Para la correcta identificación de la realidad y obtener una visión sobre lo que se investiga, se debe contar con personas involucradas en el tema y que sean de gran ayuda al entendimiento del objetivo que pretende atender este instrumento que es explicar las ventajas y desventajas existentes al comparar las normas tributarias existentes, además del establecimiento de desafíos que se contemplen en ellas.

El formato de la entrevista se podrá apreciar en los anexos. **(Ver Anexo 7)**

El criterio de la entrevista estará orientada a temas de:

- Impacto de las modificaciones por la Ley 20.630, en materia de gastos rechazados, a los contribuyentes afectos al artículo 21° de la Ley sobre Impuesto a la Renta.
- Consecuencias en la carga impositiva de dichos contribuyentes.

- Mejoras a la anterior forma de tributación de los gastos rechazados.
- Efectos de los gastos rechazados.
- Comparación del tratamiento de los gastos rechazados antes y después de la Ley 20.630.

- **Validación:**

La validez de la entrevista en profundidad en un estudio cualitativo, debe responder a los siguientes criterios:

- La credibilidad: en este caso la credibilidad está contenida en la revisión de la entrevista en profundidad por parte del entrevistado y su aprobación final.
- La confirmabilidad: se presentará con la participación de los distintos sujetos que forman parte de la investigación, auditores con estudio contables propios, profesores de la Universidad de Valparaíso en otras palabras profesionales adecuados para responder las preguntas en profundidad. Además, la confirmabilidad está dada por los correos respondidos por dichos profesionales y las grabaciones de dichas entrevistas.
- La fiabilidad se entregará a partir de la presentación de la ideología del investigador. En este caso, la fiabilidad está dada por la postura de los entrevistadores en relación con la tributación de los gastos rechazados.
- Transferibilidad: se presentará al describir detalladamente las características del lugar y de las personas a entrevistar.

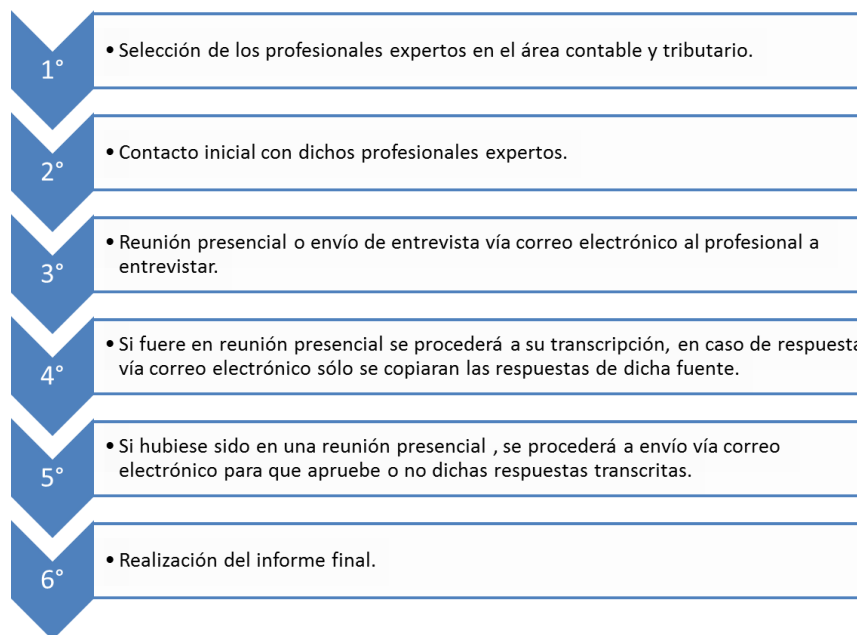
- **Aplicación:**

- Se aplicará la entrevista a profesionales expertos en la materia con experiencia en área contable y tributario.
- Donde posteriormente se procederá a transcribir cada una de las entrevistas.

- **Técnica de recogida de datos:**

Las técnicas de recogida de datos serán los casos prácticos y entrevista a expertos en el área contable y tributario, en donde se define la siguiente ruta de entrevista:

Ruta de entrevista



Fuente: **Elaboración propia (2014).**

- A. Seleccionar los entrevistados: se realizará una búsqueda de los auditores seleccionados para entrevistar, que respondan al objeto de estudio, que consiste en la tributación de los gastos rechazados pagados.

- B. Contacto inicial con los profesionales: para hacerles conocer la intención de entrevistarlos y darles a conocer la intención de la investigación el tema de la presente tesis con el fin de determinar su interés en la participación.
- C. En dicho contacto inicial con el profesional a entrevistar se dará a conocer el cuerpo de la entrevista a responder los cuales son:
- a) El objeto de la investigación
 - b) El objetivo de la entrevista
 - c) Duración de la entrevista y su procedimiento
- D. Ambiente: la entrevista se realizará, si así el entrevistado lo desea, en su oficina de trabajo o donde sea más cómodo y apropiado para él, si es que así lo desea también pueden ser respondidas directamente vía correo electrónico, en virtud a su tiempo, otorgándole libertad de expresión en cuanto a las respuestas. Si dichas entrevistas serán presenciales serán gravadas, previa autorización del entrevistado.
- E. Si dichas entrevistas fueran presenciales, se procederá a su transcripción. En caso de que fueran respondidas vía correo electrónico solamente se copiarán directamente de dicha fuente, sin alterar ninguna de las respuestas.
- F. Si la entrevista fuera presencial, se le enviará al correo electrónico de dicho entrevistado las respuestas transcritas para que dicho entrevistado revise que lo transcrito fue lo verbalizado por él manteniendo la intención de su respuesta, aprobando o no, en caso de una negativa aprobación se realizarán los ajustes correspondientes a la entrevista de dicho entrevistado

G. Informe de la entrevista final: se realizará a partir de todas las entrevistas y sus respectivas transcripciones.

Etapa 4: Análisis y discusión de resultados

En esta etapa se compararán los resultados obtenidos con la teoría sustentada en el Marco Teórico, realizado a través de la recopilación de datos, de la etapa 1.

Además, se procederá a analizar cada una de las preguntas que se lleven a cabo a los entrevistados, para al determinar el grado de intensidad y profundidad de dicha respuesta para posteriormente dar inicio a la discusión de los resultados otorgados.

Finalmente integrando las opiniones de los expertos para así fortalecer la discusión de resultado de los diferentes objetivos, donde a consideración de los ellos complementen con su opinión en relación de las ventajas y desventajas al comparar la antigua forma de tributación con la nueva forma de tributación, en materia de gastos rechazados.

Etapa 5: Elaboración de Conclusiones

A partir de la metodología empleada, y los objetivos definidos, se presentan las conclusiones del para el tema de investigación. Una vez ya discutido los resultados en base a la investigación llevada a cabo por medio de la recopilación de la información necesaria, de las entrevistas ya mencionadas, se dará termino a la investigación para una vez así, ver si se han cumplido con los objetivos planteados, si se logró dar frente al problema que dicho estudio presentaban y finalmente poder llegar a las conclusiones pertinentes.

ANÁLISIS Y DISCUSIÓN DE RESULTADOS

Se podrá apreciar cada uno de los resultados obtenidos para los objetivos planteados dentro de esta tesis, se podrá tener conocimiento de los principales cambios provocados a partir de la nueva tributación de los gastos rechazados, establecidos, así como las modificaciones en el FUT en materia de gastos rechazados, de identificar las diferencias y similitudes existentes en la tributación actual y la antigua de los gastos rechazados todo esto complementado con la opinión de los expertos en la materia de las ventajas y desventajas que ellos plantean en la comparación de las normas tributarias existentes.

Esta tesis planteó como primer objetivo ***“Describir los principales cambios provocados a partir de la nueva tributación de los gastos rechazados, establecidos en la circular N° 45 emitida por el Departamento Emisor de Impuestos Directos en el año 2013, mediante un análisis documental”***.

En primera instancia, se aprecia el cambio en el porcentaje del impuesto de 1° categoría que eleva la tasa de dicho impuesto a un 20% a contar del año tributario 2013, esto es que los impuestos que se pagarán en esa fecha y siguientes, donde las rentas devengadas o percibidas durante el año 2012 (comercial), se verán afectas con un impuesto de 1° categoría con tasa del 20%.

Así como se establece en la tabla actualizada de variaciones en los porcentajes de impuestos establecido por el Servicio de Impuestos Internos **(Servicio de impuestos internos, 2014)**.

Otro de los cambios importantes es la homologación, como se establece en la Historia de la Ley 20.630 **(Biblioteca del Congreso Nacional de Chile, 2012)**, al tratamiento del Artículo 21° de la Ley sobre Impuesto a la Renta, debido a que todas las empresas afectas a dicho artículo tributan de la misma manera.

De esto emana que ya no se atiende al tipo jurídico de la empresa para definir la tributación del artículo 21° y de los gastos rechazados; si no que solamente se debe

atender a si beneficia o no al propietario, socio o accionista, para tener conocimiento de a que impuesto estará afecto.

Así como lo señala **(González, 2013)** “la tributación a aplicar no está sujeta a la organización jurídica de la empresa, sino que depende de a quien beneficie”. Es entonces que ya no importa si es una Empresa individual de responsabilidad limitada, Sociedad de responsabilidad limitada o comuneros, Sociedad anónima o en comandita por acciones, Sociedades de hecho, Contribuyentes del artículo 58 N° 1 o Agencias de empresas extranjeras, si están acogidos a declarar sus rentas efectivas de acuerdo a un balance general según contabilidad completa o acogidas al artículo 14 bis, serán contribuyentes afectos al artículo 21° ya sea tributando con un impuesto del 35% o con el Impuesto Global Complementario.

Gracias al **(Centro de Estudios Tributarios , 2014)** es que podemos analizar, además que “la regla general de tributación que afecta a los gastos rechazados es la que hoy se encuentra en el inciso primero del artículo 21, que establece un impuesto único con tasa 35%, y sólo en el caso que se cumplan dos requisitos la imposición la soportarán los propietarios de la sociedad, de conformidad al inciso tercero del nuevo artículo 21. Estos requisitos son los siguientes:

1. Que el gasto beneficie directamente a los socios o accionistas de la entidad.
2. Que el socio o accionistas sea contribuyente del impuesto global complementario o impuesto adicional.

De cumplirse los dos requisitos anteriores, los socios o accionistas deberán soportar los impuestos personales con un recargo adicional del 10% aplicado sobre los gastos rechazados. En términos prácticos, los gastos rechazados se afectarán con el impuesto global complementario determinado según tabla, más un impuesto global complementario equivalente al 10% sobre los mismos.

Finalmente, sin importar la tributación que afecte al gasto rechazado, sea la establecida en el inciso primero o el inciso tercero del artículo 21, en ambos casos la disposición legal permite la deducción de estas partidas en la determinación de la

renta líquida imponible. Lo anterior significa que los gastos rechazados no se gravan con el impuesto de primera categoría debido a esta deducción, trayendo como consecuencia que estas partidas no tendrán derecho a crédito por este tributo.”

También podemos apreciar que el nuevo artículo 21 de la LIR, se pone en la situación de que un gasto rechazado beneficie a más de un socio o accionista y no sea posible determinar el monto del beneficio que corresponde a cada uno de ellos. En tal caso, la tributación con el impuesto Global Complementario o Adicional, con el correspondiente recargo del 10%, se aplicará en proporción al número de acciones que posean o a su participación en las utilidades de la empresa o sociedad respectiva (página 15 de la circular N° 45 emitida por el DEID, 2013).

Además en dicha circular N° 45 del 2013, ayuda a entender que hay gastos rechazados liberados de la tributación establecida en el artículo 21 de la LIR.

El anterior texto del artículo 21 establecía la liberación de la tributación de los impuestos finales a determinados gastos que en forma taxativa indicaba dicha norma. Sin embargo, los gastos liberados también dependían del tipo jurídico del contribuyente que incurría en los desembolsos. En todo caso, existían gastos comunes que eran liberados para la generalidad de los contribuyentes entre los cuales encontrábamos:

- Los gastos anticipados que deban ser aceptados en ejercicios posteriores.
- Los intereses, reajustes y multas pagadas al Fisco, Municipalidad y a organismos o instituciones públicas creadas por ley.
- Los pagos a que se refiere el número 12 del artículo 31 en el parte que no puedan ser deducidos como gastos.
- El pago de las patentes mineras en la parte que no puedan ser deducidos como gastos.
- El impuesto del número 3 del artículo 104.

Los referidos gastos rechazados, al no estar afectos a los impuestos finales que establece el artículo 21, no deben certificarse a los propietarios de las empresas, y en

consecuencia, no se incluyen en las declaraciones juradas F1893 o F1813, según sea el caso.

Sin perjuicio de lo anterior, estas partidas al representar un desembolso, vale decir, una disminución del patrimonio, también representan menos utilidades susceptibles de ser retiradas, debiendo rebajarse del fondo de utilidades tributables, aun cuando no deban cumplir con ninguna obligación tributaria. Cuando ocurría la imputación al registro señalado (FUT), estas cantidades generalmente debían imputarse a utilidades con crédito, debiendo asignarse parte de éste a los referidos gastos rechazados, créditos que terminaban por perderse al no existir impuestos contra los cuales puedan imputarse. Luego de la reforma tributaria la situación descrita no ha cambiado, por lo tanto, continuará produciéndose la figura recién descrita en el registro FUT.

En el caso de las sociedades anónimas y los contribuyentes del artículo 58 N°1 de la LIR, se debían adicionar a las liberaciones antes señaladas los siguientes gastos rechazados, los cuales hacían la diferencia con los demás contribuyente de otro tipo jurídico:

- El impuesto de primera categoría.
- El impuesto único del artículo 21.
- El impuesto territorial.

La innovación en esta materia consiste en igualar los gastos rechazados liberados de las disposiciones del artículo 21 para todos los contribuyentes, sin hacer distinción alguna, incluyendo dentro de las liberaciones, para todos ellos, las tres excepciones recién mencionadas.” **(Centro de Estudios Tributarios , 2014)**

El entrevistado N° 1 estableció de que **“Afecta a las Soc. de Personas y principalmente a las Personas Naturales”**

El entrevistado N° 2 estableció que **“El mayor impacto se verá producido por la deducción del impuesto único del 35% para deducir la RLI, disminuyendo el monto positivo o aumentando el monto de la pérdida tributaria del ejercicio. Y**

esto afectará a las empresas individuales, EIRL, sociedades de personas, sociedades anónimas y agencias o sucursales de empresas extranjeras, que tributen en primera categoría por renta efectiva y contabilidad completa; y también los contribuyentes acogidos al 14 bis y 14 quáter.

Los hechos que quedan gravados, como gastos rechazados son; todos los gastos rechazados y pagados durante el ejercicio que hayan tenido como beneficiario al dueño, socio o accionista de la empresa; también los gastos que hayan tenido como beneficiario al dueño, socio o accionista que por su naturaleza no es contribuyente del global complementario. También las cantidades que las S.A. destinen a la adquisición de acciones de su propia emisión y que no las hayan enajenado en un plazo de 24 meses.”

El entrevistado N° 3 estableció que “La Ley 20.630 establece una nueva tributación para los gastos rechazados de aquellos contribuyentes de la primera categoría que tributen en base a contabilidad completa y los del art. 14 bis de la Ley de la Renta. Dicha nueva tributación viene a establecer una igualdad respecto de la tributación de los gastos rechazados sin considerar el tipo jurídico de las empresas. La ley en comento establece un impuesto único con tasas de 35% para todas las empresas sin distinción- como dije- al tipo de organización de que se trate. A modo de ejemplo, serán sujetos del impuesto: empresas individuales, E.I.R.L., Sociedades de responsabilidad limitada, comunidades y sociedades de hecho, sociedades anónimas (abiertas o cerradas), SPA y agencias extranjeras.

No procede el impuesto único señalado en el párrafo anterior, cuando tales gasto hayan beneficiado a los propietarios, socios o accionistas. Además de tributar con el impuesto global complementario, se les establece una suerte de “castigo”, haciéndolas tributar con una tasa adicional de 10%.

Cuando los dueños, socios o accionistas no sean contribuyentes del impuesto global complementario o adicional, tales partidas se afectaran en la empresa o sociedad respectiva, gravándose con el impuesto único de 35%.

Por lo tanto, el gravamen de 35% en carácter de único, afectará a aquellas partidas cuya deducción no autoriza el art. 31 de la LIR, o que se rebajen en exceso de los márgenes permitidos y cuando no hayan beneficiado al propietario, socio o accionista, contribuyentes del impuesto global complementario o adicional, de la sociedad o empresa respectiva”.

Como segundo objetivo esta tesis planteó lo siguiente: “Demostrar las modificaciones, en materia de gastos rechazados, la incidencia en el FUT de Empresas Individuales (E.I.R.L) y Sociedades de Personas; Sociedades Anónimas (abiertas o cerradas) y Sociedades por acciones (SpA) a través de un cuadro comparativo”.

A continuación se presenta el cuadro comparativo donde se analiza el antes y el ahora de la tributación de los gastos rechazados pero con su incidencia en el Fondo de Utilidades Tributarias, el que fue realizado gracias a lo establecido por **Contreras y González (2014)** en el libro **Declaraciones de Rentas año Tributario 2014**. Páginas 176-179:

Cuadro comparativo N° 1: “Incidencias en el FUT”

		INCIDENCIAS EN EL FUT	
		S.A.A., S.A.C. Y S.P.A.	E.I.R.L. Y SOCIEDADES DE PERSONAS.
A N T E S		Los gastos rechazados tributariamente quedan afectos al Impuesto Único del 35% de cargo de S.A. cualquiera sea el monto de ellos incluyendo los gastos generados por los bienes del Activo cuyo uso o goce se encuentre entregado a los accionistas, sus cónyuges o hijos solteros menores de 18 años (Emancipados)	Los gastos rechazados tributariamente en la sociedad, pagan 1° Categoría y el Global Complementario de los socios, con la tasa que a cada uno les corresponda, que va desde 0% aun 40%, con derecho al crédito de 1° Categoría que corresponda.
A H O R A		1.- Artículo 21° inciso 1°: Los gastos rechazados y pagados que no hayan beneficiado a los propietarios, socios o accionistas contribuyentes del Impuesto Global Complementario o Adicional. 2.- Artículo 21° inciso 3°: Los gastos rechazados que hayan beneficiado a los propietarios, socios o accionistas, provenientes de empresas que declaren renta efectiva según contabilidad completa o según el artículo 14 bis. 3.- No constituyen hecho gravado con los impuestos anteriores	

Fuente: **Elaboración propia, (2014).**

Antes:

Cuando se estaba en presencia de una sociedad anónima o un contribuyente del artículo 58° N° 1 de la LIR, los gastos rechazados reconocidos contablemente como gastos, se agregaban en la RLI, en virtud de lo establecido en el artículo 33 N° 1 de la LIR y posteriormente se desagregaban. Una vez desagregados dichos gastos rechazados, se gravaban con el impuesto único del 35% establecido en el antiguo artículo 21° de la LIR.

En el caso del empresario individual y sociedades de personas, no se procedía a desagregar los gastos rechazados como así se hacía en las empresas mencionadas en el párrafo anterior. Sólo se agregaban en la RLI para posteriormente determinar el Impuesto de 1° Categoría. Luego se debían imputar o descontar del FUT, para así reflejar las utilidades acumuladas depuradas de los gastos rechazados y así mismo gravarlo con los impuestos personales con derecho a crédito.

Ahora:

Como se aprecia en el cuadro anterior en el FUT, ya no se separa por tipo jurídico en el que se producían ajustes en la Renta líquida Imponible (siguientes RLI) como al FUT, si no que dependerá si el gasto corresponde a un gasto rechazado del inciso (1° ó 3°) del Artículo 21° de la LIR ó si no constituye un hecho gravado de 1° Categoría o Impuesto Global Complementario o Adicional.

Además, ahora independientemente del impuesto que afecte a los gastos rechazados, en el Artículo 21° se establece que se deben desagregar de la RLI, haciéndole tributar con una menor base imponible el Impuesto de 1° Categoría. Los que se verán beneficiados son los contribuyentes que antes no hacían esta práctica como lo eran los empresarios individuales y las sociedades de personas, no se verán beneficiados las sociedades anónimas y los contribuyentes del artículo 58 N° 1 de la LIR ya que estos realizaban con anterioridad esta forma de tributación.

Se puede desprender del párrafo anterior que los gastos rechazados nunca formarán parte de la RLI, a menos que sean gastos no afectos a las disposiciones del Artículo

21° de la LIR, por ende no se incorporarán al registro FUT a través de la RLI, y por lo que no procede efectuarse una imputación por tales concepto a este registro, no dando derecho a crédito ni devolución por medio del Impuesto de Primera Categoría. Lo que significa que los gastos rechazados tributarán siempre con los impuestos terminales sin derecho a crédito.

Como tercer objetivo la presente tesis planteó lo siguiente: ***“Identificar las diferencias y similitudes existentes entre la nueva forma de tributación de los gastos rechazados y la antigua forma de realizarlo, tomando en cuenta las legislaciones establecidas en el tiempo, a través de la simulación de estudios de casos”***.

En el anexo 8 se pueden apreciar cada uno de los casos prácticos

En el caso de una Sociedad de personas

Como comentario principal cabe señalar que se debe partir del resultado del ejercicio financiero o contable, puesto que es desde este momento que aplicando la normativa impositiva se determinan los resultados tributarios afectos a impuesto.

Tanto las Provisiones de impuesto a la renta, las provisiones de vacaciones y las Estimación de deudores incobrables no presenta cambios oséa, la tributación antes y después de la reforma tributaria 2012 son de la misma manera deben ser agregadas al resultado tributario de primera categoría.

En el caso de los sueldos y honorarios de los hijos menores de 18 años y de la cónyuge del socio se deben agregar a la RLI, independiente que se hayan prestado un servicio efectivo y real a la sociedad, según lo establecido por el literal i) del inciso tercero del nuevo artículo 21. Lo que expresa ese literal es que si bien han sido agregadas las partidas a resultado tributario, se deben deducir del mismo, desagregándolo como hasta antes de la reforma se hacía solamente en las sociedades anónimas. Además, establece la norma, que el importe de los impuestos

finales se incrementará en un monto equivalente al 10% de las citadas cantidades. Esto significa, que al poder asignarse dicho gasto rechazado a un socio en particular, no se tributará con el impuesto único de 35%, sino que se llevará a los impuestos finales del socio incrementado esto en un monto equivalente al 10% de las citadas cantidades.

Según **Pavez (2014)** menciona en su libro RESULTADO TRIBUTARIO Y CAPITAL PROPIO, que *“es el Servicio de impuestos internos el que determinará fundamentalmente el beneficio experimentado por el accionista, empresario individual o socio de una sociedad de personas. Se entiende que dichas partidas benefician a las personas señaladas, cuando hayan beneficiado a su cónyuge, a sus hijos no emancipados legalmente, o a cualquier otra persona relacionada con aquellos, en los términos del artículo 100, de la Ley N° 18.045, sobre Mercados de Valores”*.

Para el caso de las donaciones las únicas que se aceptarán como gasto tributario serán aquellas que un texto legal expresamente las autorice como tal, lo mismo con aquellas que constituyen un crédito contra el impuesto de primera categoría, al no existir norma que ampare la donación efectuada por la sociedad se procederá a agregar a la RLI (según lo establecido por el literal i) del inciso tercero del nuevo artículo 21), se entiende que se tratan de igual manera que lo expresado anteriormente por el sueldo de la cónyuge y el hijo menor de 18 años no emancipado, sea que se agregan y se deducen del mismo modo, desagregándolas como se hacía anteriormente sólo con las sociedades anónimas.

En los gastos no documentados, deben cumplir ciertos requisitos para que sean aceptados tributariamente según lo establecido por el artículo 33 de la LIR, cuando éstos no los cumplen pasan a ser gastos rechazados de modo tal que debían ser agregados a la RLI para anular su cargo en resultados, por otra parte el nuevo artículo 21 de la LIR establece en el literal i) del inciso primero, a juicio del autor, que si bien han sido agregadas las partidas al resultado tributario, se deben deducir del mismo, desagregándolo como sólo ocurría en las SA, además se señala en la norma

que se aplicará salvo que estas partidas resulten gravadas conforme a lo dispuesto en el literal i), del inciso tercero de éste artículo ya mencionado.

Y por último en el caso de los dividendos percibidos no varían en relación a la reforma tributaria 2012, oséa los dividendos provenientes de otras sociedades se encuentran exentos de primera categoría, en efecto, tales utilidades ya tributaron con dicho gravamen en la sociedad generadora de la renta y, por consiguiente, sólo esperan su tributación con el impuesto global complementario al momento de ser retirada de las sociedad por los socios de ella.

En el caso de una Sociedad Anónima

La provisión de vacaciones no varía en relación a la reforma tributaria 2012, las provisiones se deben ajustar el cargo efectivo en resultados y el pago en el año, es decir aquellas vacaciones efectivamente pagadas durante el año y que se imputaron contra la provisión del año anterior deben rebajar el resultado del año, pues es en el presente ejercicio cuando la sociedad incurrió en el gasto real por este concepto.

Aquellos gastos de automóvil que menciona el artículo 33 de la LIR, la ley los deja como gastos rechazados a este tipo de erogaciones y, por consiguiente, se debe realizar un agregado en la determinación tributaria del ejercicio. Antes de la reforma tributaria 2012, los gastos de automóvil actualizado (corregido monetariamente) los gastos pagados por una sociedad anónima, no se afectaban con primera categoría, sino con un impuesto especial con tasa de 35%, por lo tanto, el agregado efectuado con anterioridad se debe reversar o en otras palabras desagregar. Ahora bien para el mismo caso de los gastos de automóvil, el nuevo artículo 21 de la LIR establece de igual manera que en el inciso primero en el literal i) se deben deducir del mismo modo, desagregándolo como hasta la fecha se hacía en las mismos tipos jurídicos, pero la norma sigue señalando que se aplicará salvo que estas partidas resulten gravadas conforme a lo dispuesto en el literal i), del inciso tercero de este artículo.

Para las depreciaciones, cuando se acogen a lo establecido en el artículo 31 N° 5 de la LIR, esto es, depreciación acelerada, la sociedad debe reversar sus resultados

relacionados con su activo fijo financiero en el caso de la depreciación financiera se reversará la depreciación financiera del periodo, vía RLI, con el fin de reconocer el resultado tributario por este importe, y el caso de la depreciación tributaria es de igual manera, oséa para reconocer los resultados tributarios del activo fijo determinado para fines impositivos. Donde a través de los ajuste, se podrá apreciar cómo se reconoce el gastos tributario por concepto del cálculo de la depreciación acelerada del periodo, el cual cumple la función de rebajar la base imponible afecta a primera categoría, tanto antes como después de la reforma tributaria 2012.

En el caso de la corrección monetaria financiera del activo fijo, como se aprecia en el caso práctico la empresa se encuentra acogida al beneficio del artículo 31 n° 5 de la LIR oséa depreciación acelerada y por ende, debe reversar los resultados relacionados con su activo fijo financiero y reconocer los resultados tributarios del activo fijo determinado para fines impositivos, es así como a través del ajuste se aprecia cómo se reversa el importe cargado en resultados por concepto de la corrección monetaria del activo fijo determinado para fines financieros.

En el caso de los préstamos a los accionistas este gasto rechazado antes de la reforma tributaria 2012 el artículo 21 actuaba como norma de control contra los accionistas, con la finalidad de que éstos no perciban utilidades de la empresa en calidad de préstamos, ahora bien la norma no decía nada en relación con lo que ocurría cuando el préstamo es devuelto a la sociedad por parte del accionista, por lo tanto, se devuelva o no, el impuesto único se debe aplicar de todas maneras. Ahora bien el nuevo artículo 21 de la LIR da a entender (gracias a lo establecido en el literal ii) del inciso tercero de dicho artículo) que el nuevo tratamiento del artículo 21 sigue gravando los préstamos que una S.A. realiza a sus accionistas pero sólo (agregado por la misma norma) ocurrirá cuando el SII determine de manera fundada que son un retiro encubierto de cantidades afectas a dicho impuesto, oséa retiro encubierto de utilidades.

El entrevistado N° 1 estableció que ***“Las consecuencias es una mayor carga tributaria para las personas naturales en un porcentaje aproximado del 30% para las Empresas también existe mayor carga tributaria por el 35% como Impuesto único.***

Va en perjuicio del contribuyente por existir una mayor carga tributaria.

Es más engorroso el tratamiento con la reforma tributaria.”

El entrevistado n° 2 estableció que ***“Creo que en perjuicio ya que ahora se recargarán con un mayor porcentaje los gastos rechazados; al menos que las empresas modifiquen sus políticas de gastos rechazados; dependerá de la decisión de cada una de estas.***

Creo que mejoró un poco la tributación, pero no con grandes cambios como los que uno pueda esperar, es un superficial esta nueva ley, hay temas mucho más importantes que no se modificaron, ejemplo FUT; la actual reforma es mucho más profunda que la presente ley; pero tampoco mejora todo lo que uno esperaría.”

El entrevistado n° 3 estableció que ***“Viéndolo desde el punto de vista de los contribuyentes, es un perjuicio, pues verán aumentada su carga tributaria, si es que cumplen con la tributación”.***

CONCLUSIONES

Se pudo concluir que la nueva forma de tributación de los gastos rechazados presenta más desventajas que ventajas, a pesar de que se presenta como una simplificación al tratamiento se complica en el sentido de la atribución del beneficio (gasto).

La reforma tributaria del 2012, en virtud a los gastos rechazados, impacta a todos los tipos de contribuyentes en especial a las Personas Naturales, afectas al impuesto global complementario o adicional, donde se les “castiga” con una tasa adicional del 10% si los gastos rechazados van en beneficio del propietario, socio o accionista. Sin perjuicio lo anterior si dichos contribuyentes cumplen a cabalidad la Ley 20.630 con su respectiva circula N° 45 emitida por el Departamento emisor de impuesto directos y todas las obligaciones derivadas con la tributación de los gastos rechazados.

Dentro de las categorías establecidas para la entrevistas en la “mejoras” todos los entrevistados respondieron que la reforma al tratamiento de los gastos rechazados va en perjuicio del contribuyente ya que ahora se recargará con un mayor porcentaje los gastos rechazados, aumentando la carga impositiva de los contribuyentes.

Se pudo concluir además que la “simplificación al tratamiento tributario de dichos gastos rechazados” variará desde el punto de vista de quien esté realizando la tributación de tales, porque dentro de los entrevistados variaron de maneras hasta casi opuestas en relación a la simplificación, donde un entrevistado estableció que si lo simplifica, otro estableció que es más “engorroso” y otro entrevistado estableció que no simplifica porque más bien es otra forma de tributar, es otro el enfoque al momento de presentarse frente a la tributación de dichos gastos rechazados.

Además como en las partidas no se aprecian grandes diferencias, pero es el tributo al que está afecto y como ahora no se atiende al tupo jurídico lo que hace que el contribuyente final pague más impuesto después de la reforma tributaria 2012.

En relación a las incidencias en el FUT, los gastos rechazados nunca formarán parte de la RLI, a menos que sean gastos no afectos a las disposiciones del Artículo 21° de la LIR, por ende no se incorporarán al registro FUT a través de la RLI, y por lo que no procede efectuarse una imputación por tales concepto a este registro, no dando derecho a crédito ni devolución por medio del Impuesto de Primera Categoría. Lo que significa que los gastos rechazados tributarán siempre con los impuestos terminales sin derecho a crédito.

Finalmente la nueva forma de tributación comparada con la anterior es más compleja al momento de realizar la tributación de los gastos rechazados, pero dicho tratamiento a los gastos rechazados mejoró en comparación a la anterior forma de tributación establecida en Chile, antes de la reforma tributaria del 2012.

BIBLIOGRAFÍA

Libros:

- Catalán Pavez, H. (2012). *RESULTADO TRIBUTARIO Y CAPITAL PROPIO*. Santiago: Legal Publishing.
- Contreras U., H., & González S., L. (2013). *DECLARACIONES DE RENTAS*. Santiago: CEPET LTDA.
- Contreras U., H., & González S., L. (2014). *Declaraciones de Rentas año Tributario 2014*. Santiago: CEPET LTDA.
- Contreras Urzúa, H., & González Silva, L. (2011). *Curso práctico de IMPUESTO A LA RENTA* (7° ed.). Providencia , Metropolitana: CEPET LTDA.
- Flores Durán, G., & Vergara Quezada, G. (2014). *Desafíos en Tiempos de Reformas tributarias* (Primera ed.). Santiago, Region Metropolitana: Legal Publishing Chile.
- González, C. A. (2013). *GASTOS RECHAZADOS BAJO REFORMA TRIBUTARIA*. Legal Publishing.
- Henríquez, J. Y. (2013). *IMPUESTO GLOBAL COMPLEMENTARIO: EQUIDAD*. *Centro de Estudios Tributarios*, 11.
- Mejías, C. A. (2003). *Impuesto a la Renta (II)*. Santiago: LOM Ediciones Ltda.
- Ozimica, A. C. (2014). *EVOLUCIÓN DEL RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN A LA RENTA EN CHILE*. *Revista de Estudios Tributarios*, p. 13-14.
- Ozimica, A. C. (Marzo, 2014). *EVOLUCIÓN DEL RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN A LA RENTA EN CHILE*. *Revista de Estudios Tributarios*, N° 9, 16-48.
- Pavez, h. C. (2014). *Resultado tributario y Capital propio*. Santiago: Legal Publishing.
- Salort S., V. (s.f.). *Diccionario de terminos tributarios de uso comun*. (Ediciones Tributarias, & Laborales Aplicadas S.A., Edits.) Ñuñoa, Chile: Edimatri.

Revistas:

Centro de Estudios Tributarios . (Enero de 2014). *Cetuchile*. Recuperado el 29 de Octubre de 2014, de http://www.cetuchile.cl/index.php?option=com_content&view=article&id=1249:nueva-tributacion-que-afecta-a-los-gastos-rechazados&catid=118:reporte-tributario-no45-enero-2014&Itemid=202

Diario La Tercera. (30/08/2012 - 13:30). Cronología: los cambios de la reforma tributaria. *La Tercera*.

Citios web:

A., D. F. (2009). *Impuesto en Chile*. Biblioteca del Congreso Nacional de Chile. (27 de Septiembre de 2012). *LeyChile*. Recuperado el 26 de Octubre de 2014, de <http://www.leychile.cl/Navegar?idNorma=1043598>

Directos, D. E. (23 de Septiembre de 2013). *SII*. Recuperado el 30 de Octubre de 2014, de <http://www.sii.cl/documentos/circulares/2013/circu45.pdf>

E., A., & R., P. (20 de Abril de 2014). *CHECKPOINT*. (L. PUBLISHING, Ed.) Recuperado el 26 de Octubre de 2014, de <http://www.renta2014.cl/caso-practico-llenado-formulario-22-2014-para-el-igc/>

Fundación Wikimedia, Inc. (7 de Octubre de 2014). *Wikipedia*. Recuperado el 20 de Octubre de 2014, de http://es.wikipedia.org/wiki/Impuesto#Impuestos_directos_e_indirectos

Instituto Superior de Comercio Talca. (Octubre de 2014). *INSUCOTALCA*. Recuperado el 24 de Octubre de 2014, de http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:NSwnf0SufSEJ:www.insucotalca.cl/documento/4_1_2014_09_15_12.doc+&cd=5&hl=es&ct=clnk&gl=cl

López, J. J. (Marzo de 2013). *Centro de Estudios Tributarios*. Recuperado el 26 de Octubre de 2014, de CETUCHILE: http://www.cetuchile.cl/index.php?option=com_content&view=article&id=922:ef

ectos-de-los-gastos-rechazados-frente-a-la-rli-y-el-fut&catid=97:reporte-tributario-no35-marzo-2013-&Itemid=177

Marín, P. F. (29 de Junio de 2011). *Que aprendemos hoy*. Recuperado el 20 de Octubre de 2014, de <http://queaprendemoshoy.com/los-tributos-concepto-y-tipos/>

Marshall, E. L. (1939). El impuesto a la Renta en Chile. *Anales de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales de la Facultad de Derecho de la Universidad de Chile*.

Samir Imbarack, & Germán Ceron. (22 de Octubre de 2014). *ECAS*. Recuperado el 25 de Octubre de 2014, de Escuela de Contadores Auditores Santiago: <http://www.ecas.cl/index.php/comunidad/45-contable/209-glosario-de-terminos>

Servicio de Impuesto Internos. (2012). *Textos Legales- Incluye Reforma Tributaria (Ley N° 20.630 de 27.09.2012)*. Santiago: Legal Publishing.

Servicio de Impuestos Internos. (6 de Diciembre de 2013). *Sii*. Recuperado el 26 de Octubre de 2014, de http://www.sii.cl/preguntas_frecuentes/renta/001_002_0627.htm

Servicio de impuestos internos. (2014). *Sii*. Recuperado el 26 de Octubre de 2014, de <http://www.sii.cl/pagina/valores/global/igc2014.htm>

Servicio de impuestos internos. (16 de Octubre de 2014). *Sii*. Recuperado el 20 de Octubre de 2014, de http://www.sii.cl/preguntas_frecuentes/renta/001_002_4708.htm

Servicio de Impuestos Internos. (1 de Octubre de 2014). *Sii*. Recuperado el 26 de Octubre de 2014, de http://www.sii.cl/preguntas_frecuentes/renta/001_002_1671.htm

Servicio de Impuestos Internos. (s.f.). *sii*. Obtenido de http://www.sii.cl/portales/inversionistas/imp_chile/estructura_tributaria.htm

THOMSON REUTERS. (1 de Septiembre de 2014). *CHEKPONIT*. Recuperado el 26 de Octubre de 2014, de <http://www.renta2014.cl/que-es-el-impuesto-la-renta-quienes-lo-pagan/>

Torres, P. C. (s.f.). Artículo 21 de la LIR. *Centro de Estudios Tributarios*, 6-11.

(2 de Mayo de 2008). Recuperado el 26 de Octubre de 2014, de <https://www.google.cl/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=4&cad=rja&>

[uact=8&ved=0CC8QFjAD&url=http%3A%2F%2Fwww.cpuconsultores.cl%2Fwp-content%2Fuploads%2F2011%2F10%2FLey_de_Impuesto_a_La_Renta-dl824.doc&ei=FPROVO2IOq-IsQTZvYCgDQ&usq=AFQjCNETbRnt0wYXY-mK](http://www.cpuconsultores.cl/wp-content/uploads/2011/10/Ley_de_Impuesto_a_La_Renta-dl824.doc&ei=FPROVO2IOq-IsQTZvYCgDQ&usq=AFQjCNETbRnt0wYXY-mK)

ANEXOS

ANEXOS

Anexo 1: “Artículo 20 de la Ley sobre impuesto a la Renta”

Contenida en el Artículo 1° del Decreto Ley N° 824

Artículo 20.- Establécese un impuesto de 20% **(60)(60-a)(60-b)** que podrá ser imputado a los impuestos global complementario y adicional de acuerdo con las normas de los artículos 56, N° 3 y 63. Este impuesto se determinará, recaudará y pagará sobre: **(61)(62)**

1°.- La renta de los bienes raíces en conformidad a las normas siguientes:

(63) a) Tratándose de contribuyentes que posean o exploten a cualquier título bienes raíces agrícolas se gravará la renta efectiva de dichos bienes, sin perjuicio de lo dispuesto en la letra b) de este número.

Del monto del impuesto de esta categoría podrá rebajarse el impuesto territorial pagado por el período al cual corresponde la declaración de renta. Sólo tendrá derecho a esta rebaja el propietario o usufructuario. Si el monto de la rebaja contemplada en este inciso excediera del impuesto aplicable a las rentas de esta categoría, dicho excedente no podrá imputarse a otro impuesto ni solicitarse su devolución.

Inciso tercero.- suprimido. **(64)**

La cantidad cuya deducción se autoriza en el inciso anterior se reajustará **(64)** de acuerdo con el porcentaje de variación experimentado por el índice de precios al consumidor en el período comprendido entre el último día del mes anterior a la fecha de pago de la contribución y el último día del mes anterior al de cierre del ejercicio respectivo; **(63)**

(63) b) Los contribuyentes propietarios o usufructuarios de bienes raíces agrícolas, que no sean sociedades anónimas y que cumplan los requisitos que se indican más adelante, pagarán el impuesto de esta categoría sobre la base de la renta de dichos predios agrícolas, la que se presume de derecho es igual al 10% del avalúo fiscal de los predios. Cuando la explotación se haga a cualquier otro título se presume de derecho que la renta es igual al 4% del avalúo fiscal de dichos predios. Para los fines de estas presunciones se considerará como ejercicio agrícola el período anual que termina el 31 de diciembre.

Para acogerse al sistema de renta presunta las comunidades, cooperativas, sociedades de personas u otras personas jurídicas, deberán estar formadas exclusivamente por personas naturales.

El régimen tributario contemplado en esta letra no se aplicará a los contribuyentes que obtengan rentas de primera categoría por las cuales deben declarar impuestos sobre renta efectiva según contabilidad completa.

Sólo podrán acogerse al régimen de presunción de renta contemplado en esta letra los contribuyentes propietarios o usufructuarios de predios agrícolas o que a cualquier título los exploten, cuyas ventas netas anuales no excedan en su conjunto de 8.000 unidades tributarias mensuales. Para la determinación de las ventas no se considerarán las enajenaciones ocasionales de bienes muebles o inmuebles que formen parte del activo inmovilizado del contribuyente. Para este efecto, las ventas de cada mes deberán expresarse en unidades tributarias mensuales de acuerdo con el valor de ésta en el período respectivo.

El contribuyente que quede obligado a declarar sus rentas efectivas según contabilidad completa, lo estará a contar del 1º de enero del año siguiente a aquél en que se cumplan los requisitos señalados y no podrá volver al régimen de renta presunta. Exceptúase el caso en que el contribuyente no haya estado afecto al impuesto de primera categoría por su actividad agrícola por cinco ejercicios consecutivos o más, caso en el cual deberá estarse a las reglas generales establecidas en esta letra para determinar si se aplica o no el régimen de renta presunta. Para los efectos de computar el plazo de cinco ejercicios se considerará que el contribuyente desarrolla actividades agrícolas cuando arrienda o cede en cualquier forma el goce de predios agrícolas cuya propiedad o usufructo conserva. **(ver: Anexo N° 1, que contiene el Decreto N° 344, de 2004, que establece un Sistema de Contabilidad Agrícola Simplificada).**

Para establecer si el contribuyente cumple el requisito del inciso cuarto de esta letra, deberá sumar a sus ventas el total de las ventas realizadas por las sociedades **(64-a)** y, en su caso, comunidades con las que esté relacionado y que realicen actividades agrícolas. Si al efectuar la operación descrita el resultado obtenido excede el límite de ventas establecido en dicho inciso, tanto el contribuyente como las sociedades o comunidades relacionadas con él deberán determinar el impuesto de esta categoría en conformidad con lo dispuesto en la letra a) de este número.

Si una persona natural está relacionada con una o más comunidades o sociedades **(64-a)** que sean a su vez propietarias o usufructuarias de predios agrícolas o que a cualquier título los exploten, para establecer si dichas comunidades o sociedades exceden el límite mencionado en el inciso cuarto de esta letra, deberá sumarse el total de las ventas anuales de las comunidades y sociedades relacionadas con la persona natural. Si al efectuar la operación descrita el resultado obtenido excede el límite establecido en el inciso cuarto, todas las sociedades o comunidades relacionadas con la persona deberán determinar el impuesto de esta categoría en conformidad con lo dispuesto en la letra a) de este número.

Las personas que tomen en arrendamiento, o que a otro título de mera tenencia exploten el todo o parte de predios agrícolas de contribuyentes que deban tributar en conformidad con lo dispuesto en la letra a) de este número, quedarán sujetas a ese mismo régimen.

Después de aplicar las normas de los incisos anteriores, los contribuyentes cuyas ventas anuales no excedan de 1000 unidades tributarias mensuales podrán continuar sujetos al régimen de renta presunta. Para determinar el límite de ventas a que se refiere este inciso

se aplicarán las normas de los incisos sexto y séptimo de esta letra, pero sólo computando para tales efectos la proporción de las ventas anuales en que el contribuyente participe en el capital, ingresos o utilidades de tales comunidades o sociedades. **(64-b)**

Sin perjuicio de lo dispuesto en los incisos anteriores, los contribuyentes podrán optar por pagar el impuesto de esta categoría en conformidad con la letra a) de este número. Una vez ejercida dicha opción no podrán reincorporarse al sistema de presunción de renta.

El ejercicio de opción a que se refiere el inciso anterior deberá practicarse dentro de los dos primeros meses de cada año comercial, entendiéndose en consecuencia que las rentas obtenidas a contar de dicho año tributarán en conformidad con el régimen de renta efectiva.

Serán aplicables a los contribuyentes de esta letra las normas de los dos **(65)** últimos incisos de la letra a) de este número.

(65-a) Para los efectos de esta letra se entenderá que una persona **(65-b)** está relacionada con una sociedad en los siguientes casos:

I) Si la sociedad es de personas o cooperativa y la persona, como socio o cooperado, tiene facultades de administración o si participa en más del 10% de las utilidades o ingresos, o si es dueña, usufructuaria o a cualquier otro título posee más del 10% del capital social, de los derechos sociales o cuotas de participación. Lo dicho se aplicará también a los comuneros respecto de las comunidades en las que participen.

II) Si la sociedad es anónima y la persona es dueña, usufructuaria o a cualquier otro título tiene derecho a más del 10% de las acciones, de las utilidades, ingresos o de los votos en la junta de accionistas.

III) Si la persona es partícipe en más de un 10% en un contrato de asociación u otro negocio de carácter fiduciario, en que la sociedad o cooperativa es gestora.

IV) Si la persona o comunidad, de acuerdo con estas reglas, está relacionada con una sociedad y ésta a su vez lo está con otra, se entenderá que la persona o comunidad también está relacionada con esta última y así sucesivamente. **(65-a)**

El contribuyente que, por efecto de las normas de relación quede obligado a declarar sus impuestos sobre renta efectiva, deberá informar de ello, mediante carta certificada, a todos los comuneros, cooperados o socios de las comunidades, cooperativas o sociedades con las que se encuentre relacionado. Las comunidades, cooperativas o sociedades que reciban dicha comunicación deberán, a su vez, informar con el mismo procedimiento a todos los contribuyentes que tengan una participación superior al 10% de la propiedad, capital, utilidades o ingresos en ellas. **(65-c)**

c) En el caso de personas que den en arrendamiento, subarrendamiento, usufructo u otra forma de cesión o uso temporal de bienes raíces agrícolas, se gravará la renta efectiva de dichos bienes, acreditada mediante el respectivo contrato.

Para estos efectos, se considerará como parte de la renta efectiva el valor de las mejoras útiles, contribuciones, beneficios y demás desembolsos convenidos en el respectivo contrato o posteriormente autorizados, siempre que no se encuentren sujetos a la condición de reintegro y queden a beneficio del arrendador, subarrendador, nudo propietario o cedente a cualquier título de bienes raíces agrícolas.

Serán aplicables a los contribuyentes de esta letra las normas de los dos **(65)** últimos incisos de la letra a) de este número;

d) **(487)** Se presume que la renta de los bienes raíces no agrícolas es igual al 7% de su avalúo fiscal, respecto del propietario o usufructuario. Sin embargo, podrá declararse la renta efectiva siempre que se demuestre mediante contabilidad fidedigna de acuerdo con las normas generales que dictará el Director. En todo caso, deberá declararse la renta efectiva de dichos bienes cuando ésta exceda del 11% de su avalúo fiscal.

No se aplicará presunción alguna respecto de aquellos bienes raíces no agrícolas destinados al uso de su propietario o familia. Asimismo, no se aplicará presunción alguna por los bienes raíces destinados a casa habitación acogidos al decreto con fuerza de ley N° 2, de 1959, ni respecto de los inmuebles destinados al uso de su propietario y de su familia que se encuentren acogidos a las disposiciones de la ley N° 9.135. **(66)**

Sin perjuicio de lo dispuesto en los incisos anteriores, tratándose de sociedades anónimas que posean o exploten a cualquier título bienes raíces no agrícolas, se gravará la renta efectiva de dichos bienes. Será aplicable en este caso lo dispuesto en los últimos dos **(65)** incisos de la letra a) de este número.**(67)(68)(69)(70)**

e) Respecto de los contribuyentes **(71)** que exploten bienes raíces no agrícolas, en una calidad distinta a la de propietario o usufructuario, se gravará la renta efectiva de dichos bienes;

f) No se presumirá renta alguna respecto de los bienes raíces propios o parte de ellos destinados exclusivamente al giro de las actividades indicadas en los artículos 20, N°s. 3º, 4º y 5º y 42, N° 2, ni respecto de los bienes raíces propios de los contribuyentes de los artículos 22 y 42, N° 1º, siempre que el monto total de los avalúos del conjunto de dichos inmuebles no exceda de 40 unidades **(72)** tributarias anuales y siempre que dichos contribuyentes obtengan únicamente rentas referidas en los artículos 22, 42, N° 1 y 57, inciso primero.

Con todo, las empresas constructoras e inmobiliarias por los inmuebles que construyan o manden construir para su venta posterior, podrán imputar al impuesto de este párrafo el impuesto territorial pagado desde la fecha de la recepción definitiva de las obras de edificación, aplicándose las normas de los dos últimos incisos de la letra a) de este número.**(73)**

Para los fines del presente número deberá considerarse el avalúo fiscal de los bienes raíces vigente al 1º de enero del año en que debe declararse el impuesto.

2º.- Las rentas de capitales mobiliarios consistentes en intereses, **(74)(75)** pensiones o cualesquiera otros productos derivados del dominio, posesión o tenencia a título precario de cualquiera clase de capitales mobiliarios, sea cual fuere su denominación, y que no estén expresamente exceptuados, incluyéndose las rentas que provengan de:

a) Bonos y debentures o títulos de crédito,**(76)** sin perjuicio de lo que se disponga en convenios internacionales;

b) Créditos de cualquier clase, incluso los resultantes de operaciones de bolsas de comercio;**(77)**

c) Los dividendos y demás beneficios derivados del dominio, posesión o tenencia a cualquier título de acciones de sociedades anónimas extranjeras, que no desarrollen actividades en el país, percibidos por personas domiciliadas o residentes en Chile;

d) Depósitos en dinero, ya sea a la vista o a plazo; **(78)(79)**

e) Caucciones en dinero;**(79-a)**

f) Contratos de renta vitalicia, y **(80)(80-a)**

g) Instrumentos de deuda de oferta pública a que se refiere el artículo 104, las que se gravarán cuando se hayan devengado. **(80-b)**

En las operaciones de crédito en dinero, se considerará interés el que se determine con arreglo a las normas del artículo 41 bis. **(81)**

Los intereses a que se refiere la letra g) se considerarán devengados en cada ejercicio, a partir de la fecha que corresponda a su colocación y así sucesivamente hasta su pago. El impuesto se aplicará a los titulares de los referidos instrumentos, y gravará los intereses que hayan devengado en el año calendario o comercial respectivo, desde la fecha de su colocación o adquisición hasta el día de su enajenación o rescate, ambas inclusive. El interés devengado se determinará de la siguiente forma: (i) multiplicando la tasa de interés fiscal anual del instrumento determinada conforme al artículo 104, por el capital del mismo, a su valor nominal o par; (ii) el resultado obtenido conforme al literal anterior se divide por 365, y (iii) finalmente, se multiplicará tal resultado por el número de días del año calendario o comercial en que el título haya estado en poder del contribuyente titular. **(82)**

No obstante las rentas **(83-a)** de este número, percibidas o devengadas por contribuyentes que desarrollen actividades de los números 1º, **(83-a)** 3º, 4º y 5º de este artículo, que demuestren sus rentas efectivas mediante un balance general, y siempre que la inversión generadora de dichas rentas forme parte del patrimonio de la empresa, se comprenderán en estos últimos números, respectivamente. **(83)**

3º.- Las rentas de la industria, del comercio, de la minería y de la explotación de riquezas del mar y demás actividades extractivas, compañías aéreas, de seguros, de los bancos, asociaciones de ahorro y préstamos, sociedades administradoras de fondos **(83-b)**,

sociedades de inversión o capitalización, de empresas financieras y otras de actividad análoga, constructora, periodísticas, publicitarias, de radiodifusión, televisión, procesamiento automático de datos y telecomunicaciones. **(84)**

Párrafo segundo del N° 3.- Derogado. **(84)(85)**

4°.- Las rentas obtenidas por corredores, sean titulados o no, sin perjuicio de lo que al respecto dispone el N° 2 del artículo 42, comisionistas con oficina establecida, martilleros, agentes de aduana, embarcadores y otros que intervengan en el comercio marítimo, portuario y aduanero, y agentes de seguro que no sean personas naturales; colegios, academias e institutos de enseñanza particular y otros establecimientos particulares de este género; clínicas, hospitales, laboratorios y otros establecimientos análogos particulares y empresas de diversión y esparcimiento. **(86)(87)**

5°.- Todas las rentas, cualquiera que fuera su origen, naturaleza o denominación, cuya imposición no esté establecida expresamente en otra categoría ni se encuentren exentas.**(87)**

6°.- Los premios de lotería, pagarán el impuesto, de esta categoría con una tasa del 15% en calidad de impuesto único de esta ley. Este impuesto se aplicará también sobre los premios correspondientes a boletos no vendidos o no cobrados en el sorteo anterior. **(88) (89)**".

Anexo 2: “Segunda categoría”

De las rentas del trabajo. PÁRRAFO 1º. De la materia y tasa del Impuesto.

Artículo 42.- Se aplicará, calculará y cobrará un impuesto en conformidad a lo dispuesto en el artículo 43, sobre las siguientes rentas: **(246-a)**

1º.- Sueldos, sobresueldos, salarios, premios, dietas, gratificaciones, **(247)** participaciones y cualesquiera otras asimilaciones y asignaciones que aumenten la remuneración pagada por servicios personales, montepíos y pensiones, exceptuadas las imposiciones obligatorias que se destinen a la formación de fondos de previsión y retiro, **(248)** y las cantidades percibidas por concepto de gastos de representación.**(249)**

Cuando los depósitos efectuados en la cuenta de ahorro voluntario a que se refiere el artículo 21 del decreto ley N°3.500, de 1980, que no hayan estado acogidos a las normas que se establecen en la letra A.- del artículo 57 bis, se destinen a anticipar o mejorar la pensión, para los efectos de aplicar el impuesto establecido en el artículo 43, se rebajará de la base de dicho tributo el monto que resulte de aplicar a la pensión el porcentaje que en el total del fondo destinado a ella representen tales depósitos. Este saldo será determinado por la Administradora de Fondos de Pensiones de acuerdo a lo establecido en el artículo 22 del decreto ley N° 3.500, de 1980, registrando separadamente el capital invertido, expresado en unidades tributarias mensuales, el que corresponderá a la diferencia entre los depósitos y los retiros netos, convertidos cada uno de ellos al valor que tenga dicha unidad en el mes en que se efectúen estas operaciones. **(249-a)**

Respecto de los obreros agrícolas el impuesto se calculará sobre la misma cantidad afecta a imposiciones del Servicio de Seguro Social, sin ninguna deducción. **(249-a)**

Los choferes de taxi, que no sean propietarios de los vehículos que exploten, tributarán con el impuesto de este número con tasa de 3,5% sobre el monto de dos unidades tributarias mensuales, sin derecho a deducción alguna. El impuesto debe ser recaudado mensualmente por el propietario del vehículo el que debe ingresarlo en arcas fiscales entre el 1º y el 12 **(250)** del mes siguiente. **(251)(252)(249-a)**

2º.- Ingresos provenientes del ejercicio de las profesiones liberales o de cualquiera otra profesión u ocupación lucrativa no comprendida en la primera categoría ni en el número anterior, incluyéndose los obtenidos por los auxiliares de la administración de justicia por los

derechos que conforme a la ley obtienen del público, los obtenidos por los corredores que sean personas naturales y cuyas rentas provengan exclusivamente de su trabajo o actuación personal, sin que empleen capital, y los obtenidos por sociedades de profesionales que presten exclusivamente servicios o asesorías profesionales.

Para los efectos del inciso anterior se entenderá por "ocupación lucrativa" la actividad ejercida en forma independiente por personas naturales y en la cual predomine el trabajo personal basado en el conocimiento de una ciencia, arte, oficio o técnica por sobre el empleo de maquinarias, herramientas, equipos u otros bienes de capital.

Sin perjuicio de lo dispuesto en los incisos anteriores, las sociedades de profesionales que presten exclusivamente servicios o asesorías profesionales, podrán optar por declarar sus rentas de acuerdo con las normas de la primera categoría, sujetándose a sus disposiciones para todos los efectos de esta ley. El ejercicio de la opción deberá practicarse dentro de los tres primeros meses del año comercial respectivo, presentando una declaración al Servicio de Impuestos Internos en dicho plazo, acogiéndose al citado régimen tributario, el cual regirá a contar de ese mismo año. Para los efectos de la determinación en el primer ejercicio de los pagos provisionales mensuales a que se refiere la letra a) del artículo 84, se aplicará por el ejercicio completo, el porcentaje que resulte de la relación entre los ingresos brutos percibidos o devengados en el año comercial anterior y el impuesto de primera categoría que hubiere correspondido declarar, sin considerar el reajuste del artículo 72, pudiéndose dar de abono a estos pagos provisionales las retenciones o pagos provisionales efectuados en dicho ejercicio por los mismos ingresos en virtud de lo dispuesto en el artículo 74, número 2º y 84, letra b), aplicándose al efecto la misma modalidad de imputación que señala el inciso primero del artículo 88. Los contribuyentes que optaren por declarar de acuerdo con las normas de la primera categoría, no podrán volver al sistema de tributación de la segunda categoría. **(253)**

En ningún caso quedarán comprendidas en este número las rentas de sociedades de profesionales que exploten establecimientos tales como clínicas, maternidades, laboratorios u otros análogos, ni de las que desarrollen algunas de las actividades clasificadas en el artículo 20.

Anexo 3: “Indicadores Previsionales”

PREVIREDO



Indicadores Previsionales PreviRed

Para Cotizaciones a Pagar en Noviembre 2014 (Remuneraciones Octubre 2014)

Valor UF	
al 31 de Octubre 2014:	\$ 24.326,93
al 30 de Septiembre 2014:	\$ 24.168,02

Valor	UTM	UTA
Octubre 2014	\$ 42.431	\$ 509.172

Rentas Topes Imponibles	
Para afiliados a una AFP (72,3 UF):	\$ 1.758.837
Para afiliados al IPS (ex INP) (60 UF):	\$ 1.450.081
Para Seguro de Cesantía (108,5 UF):	\$ 2.639.472

Rentas Mínimas Imponibles	
Trab. Dependientes e Independientes:	\$ 225.000
Menores de 18 y Mayores de 65:	\$ 167.968
Trabajadores de Casa Particular	\$ 225.000

Ahorro Previsional Voluntario (APV)	
Tope Mensual (50 UF):	\$ 1.216.347
Tope Anual (600 UF):	\$ 14.596.158

Depósito Convenido	
Tope Anual (900 UF):	\$ 21.894.237

Seguro de Cesantía (AFC)		
Tipo Contrato (*)	Financiamiento	
	Empleador	Trabajador
Contrato Plazo Indefinido	2,4% R.I.	0,6% R.I.
Contrato Plazo Fijo	3,0% R.I.	-

(*) No aplica para Trabajador de Casa Particular

AFP	Tasa Cotización Obligatoria AFP		
	Tasa AFP Trabajadores		
	Dependientes		Independientes
	Tasa AFP	SIS (1)(2)	Tasa AFP(3)
Capital	11,44%	1,15%	12,59%
Cuprum	11,48%	1,15%	12,63%
Habitat	11,27%	1,15%	12,42%
PlanVital	10,47%	1,15%	11,62%
Provida	11,54%	1,15%	12,69%
Modelo	10,77%	1,15%	11,92%

(1) Esta cotización es de cargo del empleador.

(3) Esta tasa incluye el SIS, que es de cargo del trabajador.

(2) SIS no aplica para trabajador dependiente pensionado.

Asignación Familiar		
Tramo	Monto	Requisito
A	\$ 9.242	Renta < ó = \$ 236.094
B	\$ 5.672	Renta > \$ 236.094 < = \$ 344.840
C	\$ 1.793	Renta > \$ 344.840 < = \$ 537.834
D	\$ -	Renta > \$ 537.834

Cotización para Trabajos Pesados(*)			
Calificación	Puesto de Trabajo	Financiamiento	
		Empleador	Trabajador
Trabajo Pesado	4%	2% R.I.	2% R.I.
Trabajo Menos Pesado	2%	1% R.I.	1% R.I.

Anexo 4: Artículo 43

Artículo 43.- Las rentas de esta categoría quedarán gravadas de la siguiente manera:
(255)

1.- Rentas mensuales a que se refiere el N° 1 del artículo 42, a las cuales se aplicará la siguiente escala de tasas:

Las rentas que no excedan de 13,5 unidades tributarias mensuales, estarán exentas de este impuesto;

Sobre la parte que exceda de 13,5 y no sobrepase las 30 unidades tributarias mensuales, 4%;

Sobre la parte que exceda de 30 y no sobrepase las 50 unidades tributarias mensuales, 8%;

Sobre la parte que exceda de 50 y no sobrepase las 70 unidades tributarias mensuales, 13,5%;

Sobre la parte que exceda de 70 y no sobrepase las 90 unidades tributarias mensuales, 23%;

Sobre la parte que exceda de 90 y no sobrepase las 120 unidades tributarias mensuales, 30,4%;

Sobre la parte que exceda de 120 y no sobrepase las 150 unidades tributarias mensuales, 35,5%; y,

Sobre la parte que exceda de 150 unidades tributarias mensuales, 40% **(256)**

El impuesto de este número tendrá el carácter de único respecto de las cantidades a las cuales se aplique.

Las regalías por concepto de alimentación que perciban en dinero los trabajadores eventuales y discontinuos, que no tienen patrón fijo y permanente, no serán consideradas como remuneraciones para los efectos del pago del impuesto de este número.

Los trabajadores eventuales y discontinuos que no tienen patrón fijo y permanente, pagarán el impuesto de este número por cada turno o día-turno de trabajo, para lo cual la escala de tasas mensuales se aplicará dividiendo cada tramo de ella por el promedio mensual de turnos o días-turnos trabajados.

Para los créditos, se aplicará el mismo procedimiento anterior.

Los obreros agrícolas cuyas rentas sobrepasen las 10 unidades tributarias mensuales pagarán como impuesto de este número un 3,5% sobre la parte que exceda de dicha cantidad, sin derecho a los créditos que se establecen en el artículo 44. **(259)**

2.- Las rentas mencionadas en el N° 2 del artículo anterior sólo quedarán afectas al Impuesto Global Complementario o Adicional, en su caso, cuando sean percibidas. **(260)**

Anexo 5: "Formulario 22, AT. 2014"

REPUBLICA DE CHILE SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS		AÑO TRIBUTARIO 2014 IMPUESTOS ANUALES A LA RENTA				FORM. 22	
		TIPOS DE RENTAS Y REBAJAS	CREDITO POR IMPTO. 1ª CATEG. EMPRESARIO INDIVIDUAL	CREDITO POR IMPUESTO 1ª CATEGORIA	RENTAS Y REBAJAS		
1	Retiros (Arts. 14, 14 bis y 14 quáter).		847	600	104	+	
2	Dividendos distribuidos por S.A., C.P.A. y S.p.A. (Arts. 14, 14 bis y 14 quáter).			601	105	+	
3	Gastos rechazados pagados y otras partidas a que se refiere el Inc. 3º Art. 21.				106	+	
4	Rentas presuntas de: Bienes Raíces, Minería, Explotación de Vehículos y otras (Arts. 20 N°1, 34 N°1 y 34 bis N°s 2 y 3)			603	108	+	
5	Rentas determinadas según contabilidad simplificada (Art. 14 ter), planillas, contratos y otras rentas			604	109	+	
6	Rentas percibidas del Arts. 42 N° 2 (Honorarios) y 48 (Rem. Directores S.A.), según Recuadro N°1.				110	+	
7	Rentas de capitales mobiliarios (Art. 20 N°2), Retiros de ELD (Arts. 42 ter y quáter) y Ganancias de Capital (Art. 17 N°9), etc.			605	155	+	
8	Rentas exentas del Impuesto Global Complementario (Art. 54 N°3).			606	152	+	
9	Rentas del Art. 42 N° 1 (sueldos, pensiones, etc.).				161	+	
10	Incremento por Impuesto de Primera Categoría	159	Incremento por impuestos pagados o retenidos en el exterior.	748	749	+	
11	Impuesto territorial pagado en el año 2013	166	Impuestos Art. 7º Ley N° 16.282/85 y D.L. N° 49/73	907	764	-	
12	Pérdida en operaciones de capitales mobiliarios y ganancias de capital según líneas 2, 7 y 8 (Ver instrucciones).				169	-	
13	SUB TOTAL (Si declara Impuesto Adicional trasladar a línea 46 ó 47).				159	=	
14	Coaliciones previsionales correspondientes al empresario o socio (Art. 55 letra b).				111	-	
15	Rentas pagadas por retiro con pensión jubilatoria, según Art. 30 bis	750	Exención Impuesto pagado por Viudas Nuevas según el DFL N° 239 según Ley N° 18.852/99.	740	751	-	
16	20% Cuota Fidei, intereses acumulados antes del 04/06/04.	822	Ahorro Previsional Voluntario según Inicio Art. 42 bis.	765	766	-	
17	BASE IMPONIBLE ANUAL DE UIUC O IGC (Registre sólo si diferencia es positiva)				170	=	
18	Impuesto Global Complementario según tabla (Art. 62).			157	+		
19	Débito Fiscal por Ahorro Neto Negativo según Recuadro N°4 (N°5 letra A y ex letra B Art. 57 bis).			201	+		
20	10% Tasa Adicional de Impuesto Global Complementario, sobre cantidades declaradas en línea 3 (Inc. 3º, art. 21).			910	+		
21	Crédito Fomento Forestal según D.L. N°701/74.			135	-		
22	Crédito proporcional por rentas exentas declaradas en línea 8 (Art. 56 N°2).			136	-		
23	Crédito por rentas de Fondos Mutuos sin derecho a devolución.			171	-		
24	Crédito por Impuesto Tasa Adicional según ex. Art. 21.			176	-		
25	Crédito por donaciones para fines culturales (Art. 8 Ley N°19.985/90).			607	-		
26	Crédito por donaciones para fines deportivos (Art. 62 y sgtes. Ley N°19.712/2001).			752	-		
27	Crédito por Impuesto de Primera Categoría sin derecho a devolución (Arts. 41 A letra D N°7 y 56 N°3).			608	-		
28	Crédito por Gasto en Educación (Art. 55 ter).			885	-		
29	Crédito por donaciones para fines sociales (Art. 1º bis Ley N° 19.885/2003).			867	-		
30	Crédito por donaciones a Universidades e Institutos Profesionales (Art.69 Ley N°16.687/87).			609	-		
31	Crédito por Impuesto Único de Segunda Categoría (Art. 56 N°2).			162	-		
32	Crédito por Ahorro Neto Positivo según Recuadro N° 4 (N°4 letra A y ex letra B Art. 57 bis).			174	-		
33	Crédito por Impuesto de Primera Categoría con derecho a devolución (Art. 56 N°3).			610	-		
34	Crédito por impuestos pagados o retenidos en el exterior (Arts. 41 A letra A y 41 D).			746	-		
35	Crédito por donaciones al Fondo Nacional de Reconstrucción (Art. 5 y 9 Ley N° 20.423/01).			866	-		
36	IMPUESTO GLOBAL COMPLEMENTARIO, DEBITO FISCAL DETERMINADO Y/O TASA ADICIONAL			304	=		
37	IMPUESTOS		BASE IMPONIBLE		REBAJAS AL IMPUESTO	+	
38	Impuesto Primera Categoría sobre rentas efectivas.	18	19	20	+		
39	Impuesto Específico a la Actividad Minera (Art. 64 bis).	824		825	+		
40	Impuesto Primera Categoría sobre rentas presuntas.	187		189	+		
41	Impuesto Único Primera Categoría según Inc. 3º N°s del Art. 7.	195		196	+		
42	Impuesto Art. 2º D.L. N° 2398/78.	77		79	+		
43	Impuesto Único según Inc. 1º del Art. 2.	113		114	+		
44	Impuesto Único Activos Subyacentes según Inc. 2º del Art. 2.	906		909	+		
45	Impuesto Adicional por Exceso de Endeudamiento.	753		754	+		
46	Impuesto Adicional D.L. 607.	133		138	+		
47	Impuesto Adicional Ley 19.816 - Rentas.	32		76	+		
48	Diferencia de Impuesto Adicional por modificación del Impuesto de Primera Categoría según Inc. 3º N°s del Art. 7.	911		914	+		
49	Diferencia de Impuesto Específico a la Actividad Minera sobre partidas de Impuesto Específico a la Actividad Minera.	923		925	+		
50	Impuesto Único Segundo Categoría.	21		43	+		
51	Impuesto Único por Rentas de Activos Profesionales Voluntarios según N° 2 del Art. 2.	267		863	+		
52	Reintegración Impuesto Adicional por término del GNL (Art. 38 bis).	51		63	-		
53	Impuesto Previsional (Art. 64).	36	Crédito Fiscal AFP (Art. 23 D.L. N° 3500/80).	848	849	-	
54	Crédito por Gastos de Capitalización.	82	Crédito por Rentas Fondos Mutuos sin derecho a devolución (Art. 18 quater y Art. 18).	768	769	-	
55	Crédito Empresas Constructoras.	83	Crédito por Reintegro Prepag. (Ley N° 19.764/2001)	173	612	-	
56	Impuesto de Primera Categoría sobre rentas presuntas (N°1).	188	Exención Impuesto por sueldos y pensiones declaradas en línea 9.	54	611	-	
57	Impuesto de Primera Categoría sobre rentas presuntas (N°2).	832	Relaciones por rentas declaradas en líneas 1, 3, 4, 5, 6 y 8.	833	834	-	
58	Impuesto con derecho a devolución (Arts. 31 N°1 y 41).	912	FRUAs con derecho a devolución (Arts. 31 N°3 y 41 A Ley 1973).	167	747	-	
59	Impuesto de primer pago por integración del Estado.	119	Exención de Impuesto de Primera Categoría sobre ganancias de capital de Fondos de Inversión Inmobiliaria de Fondos de Inversión Inmobiliaria.	116	757	-	
60	Costos, gastos e intereses de los créditos de inversión.	58	Crédito por sistemas de retención (Ley N° 20.352/05)	870	871	-	
61	Pago Previsional Excepcional (Arts. 13 y 14 Ley N° 20.009/04).	181	Relaciones entre terceros según Art. 19 N°7.	881	882	-	
62	Cargo de Cobranza de Impuesto según Arts. 69 y sgtes. DL N° 3500/80.				900	+	
63	RESULTADO LIQUIDACION ANUAL IMPUESTO RENTA (Si el resultado es negativo o cero, deberá declarar por Internet).				305	=	

03	ROL ÚNICO TRIBUTARIO	01	Primer Apellido o Razón Social	02	Segundo Apellido	05	Nombres
----	----------------------	----	--------------------------------	----	------------------	----	---------

64	SALDO A FAVOR	65		67	Impuesto Adeudado	90	
65	Monto	66		68	Reajuste Art. 72 línea 67.	39	
66		67		69	TOTAL A PAGAR (LÍNEAS 67+68)	91	

70	MAS: Reajustes declaración fuera de plazo	92	
71	MAS: Intereses y Multas declaración fuera de plazo	93	
72	TOTAL A PAGAR (LÍNEAS 69+70+71)	94	

NOTA: El Rol Único Tributario, Nombre o Razón Social, Resultado Liquidación Anual Impuesto Renta Domicilio, Comuna, Región y el resto de los datos de identificación son obligatorios.

EVITESE PROBLEMAS, DECLARE POR INTERNET www.sii.cl

ORIGINAL: SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS

07 N°

EJEMPLAR GRATUITO

Válido con timbre y firma del cajero

CONSULTE EN www.sii.cl SU PROPUESTA DE DECLARACIÓN DE RENTA

- Para este Formulario 22:**
- 1) Doblar esta papeleta, en dirección indicada.
 - 2) Usar papel calco.
 - 3) Completar con la información correspondiente.

Anexo 6: “Artículo 21”

Artículo 21º.- Los empresarios individuales y las sociedades que determinen la renta imponible sobre la base de la renta efectiva demostrada por medio de contabilidad, deberán considerar como retiradas de la empresa, al término del ejercicio, independiente del resultado tributario del mismo (91), todas aquellas partidas señaladas en el N° 1 del artículo 33, que corresponden a retiros de especies o a cantidades representativas de desembolsos de dinero que no deban imputarse al valor o costo de los bienes del activo, con excepción de los gastos anticipados que deban ser aceptados en ejercicios posteriores (91) y los préstamos que las sociedades de personas efectúen a sus socios personas naturales o contribuyentes del impuesto adicional que no sean personas naturales, cuando en este último caso el Servicio de Impuestos Internos determine que el préstamo es un retiro encubierto de utilidades tributables (94), los cuales tendrán el mismo tratamiento tributario de los retiros, sin perjuicio de lo dispuesto en el inciso segundo del N° 1 del Artículo 54. Se excepcionarán también los intereses, reajustes y multas (92) pagados al Fisco, Municipalidades y a organismos o instituciones públicas creadas por ley, los pagos a que se refiere el artículo 31, número 12º, en la parte que no puedan ser deducidos como gasto (93) y el pago de las patentes mineras en la parte que no sean deducibles como gasto.(98)(99) Igualmente se considerará retiro el beneficio que represente el uso o goce, a cualquier título, o sin título alguno, que no sea necesario para producir la renta, por el empresario o socio, por el cónyuge o hijos no emancipados legalmente de éstos, de los bienes del activo de la empresa o sociedad respectiva. Para estos efectos, se presumirá de derecho que el valor mínimo del beneficio será de 10 % del valor del bien determinado para fines tributarios al término del ejercicio, o el monto equivalente a la depreciación anual mientras sea aplicable cuando represente una cantidad mayor, y de 11% del avalúo fiscal tratándose de bienes raíces, cualquiera sea el período en que se hayan utilizado los bienes en el ejercicio o en la proporción que justifique fehacientemente el contribuyente. En el caso de automóviles, station wagons y vehículos similares, se presumirá de derecho que el valor mínimo del beneficio será de 20%.(95) De la cantidad determinada podrán rebajarse las sumas efectivamente pagadas que correspondan al período por

uso o goce del bien, constituyendo retiro la diferencia. En el caso de las sociedades anónimas, será aplicable a estos retiros las disposiciones del inciso tercero de este artículo, respecto de sus accionistas. En el caso de contribuyentes que realicen actividades en lugares rurales, no se considerará retiro el uso o goce de los activos de la empresa ubicados en esos lugares. Igual tratamiento tendrá el uso o goce de los bienes de la empresa, ubicados en cualquier lugar, destinados al esparcimiento de su personal, o el uso de otros bienes por éste, si no fuere habitual. (100) En el caso que cualquier bien de la empresa sea entregado en garantía de obligaciones, directas o indirectas, de los socios personas naturales o contribuyentes del impuesto adicional, y ésta fuera ejecutada por el pago total o parcial de tales obligaciones, se considerará retiro en favor de dichas personas hasta el monto del pago efectuado por la empresa garante.(96)

También se considerarán retiradas de la empresa, al término del ejercicio, las rentas presuntas determinadas en virtud de las normas de esta ley, y aquellas provenientes de la aplicación de lo dispuesto en los artículos 35, 36, inciso segundo, 38, a excepción de su inciso primero(97), 70 y 71, según proceda.

Las sociedades anónimas y los contribuyentes señalados en el N° 1 del artículo 58 (101) deberán pagar en calidad de impuesto único de esta ley, que no tendrá el carácter de impuesto de categoría, un 35% sobre las cantidades a que se refiere el inciso primero, con exclusión de los impuestos de primera categoría, de este artículo (103) y el impuesto territorial, pagados (101), y sobre las rentas que resulten por aplicación de lo dispuesto en los artículos 35, 36, inciso segundo, 38, a excepción de su inciso primero (97), 70 (102) y 71, según corresponda (103). Pagarán también este impuesto único las sociedades anónimas cerradas, siempre que éstas no se encuentren voluntariamente sujetas a las normas de las sociedades anónimas abiertas, por los préstamos que efectúen a sus accionistas personas naturales.(102) Quedarán también afectas al impuesto establecido en este inciso las sociedades anónimas que hubieren adquirido acciones de su propia emisión, de conformidad a lo previsto en el artículo 27 A de la ley N° 18.046, y que no las enajenaren dentro del plazo que establece el artículo 27 C de dicha ley. En este

caso, el impuesto se aplicará sobre la cantidad que la sociedad hubiere destinado a la adquisición de tales acciones, debidamente reajustada de acuerdo a la variación del Índice de Precios al Consumidor, ocurrida entre el último día del mes que antecede a aquél en que se efectuó la adquisición y el último día del mes de noviembre del ejercicio en que debió enajenar dichas acciones.(104)

En el caso de sociedades anónimas que sean socias de sociedades de personas, se aplicará el impuesto del inciso anterior a las partidas que de acuerdo con los incisos primero y segundo de este artículo deban considerarse retiradas de las sociedades de personas, salvo los impuestos de primera categoría y territorial, pagados, calculando el referido tributo sobre la parte que corresponda a la sociedad anónima y rebajando como crédito al impuesto de primera categoría que afecte a dichas partidas.(105)

Lo dispuesto en los dos incisos anteriores se aplicará también a las sociedades en comanditas por acciones, pero el impuesto del 35% gravará sólo las cantidades que proporcionalmente correspondan a las utilidades de los socios accionistas. Lo que reste de las cantidades mencionadas se considerará retirado por los socios gestores.(106)

En el caso de cesión o venta de derechos o cuotas que se tengan en sociedades de personas, sociedades de hecho o comunidades, las utilidades comprendidas en dicha cesión o venta se gravarán cuando sean retiradas sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 41, inciso final.(107)(108)(109)

Anexo 7: “Entrevistas”

Entrevista realizada a expertos en el área contable y tributaria, que posteriormente se tabularán en un cuadro para que se pueda comparar la nueva forma de tributación de los gastos rechazados pagados con la antigua forma de tributación de dichos gastos.

Los expertos son:

- Carlos Cancino Fuentes: Presidente Colegio de Contadores de Chile, regional Valparaíso.
- Alexis Azzis Del Real: Contador Auditor, Analista Tributario con 4 años de experiencia.
- Roberto Humberto Ahonzo Guzmán: Contador Auditor, Más de 20 años asesorando a empresas medianas y pequeñas, de todos tipos, personas naturales y jurídicas de diversos giros como, comerciales, agrícolas, manufactureras, contratistas, etc.

El cuadro tendrá el siguiente formato:

CATEGORÍAS				
Impacto a los contribuyentes.	Consecuencias en la carga impositiva de los contribuyentes.	Mejoras	Efecto de los gastos rechazados.	Comparación del tratamiento de los GR.

Las preguntas que se realizarán son las siguientes:

- 🎤 En su opinión, ¿Cómo impactan a las empresas y las personas las modificaciones al tratamiento de los gastos rechazados, introducidas por la Ley 20.630?
- 🎤 Tomando en cuenta que cada reforma tiene sus consecuencias, ¿Cuáles cree que son o serán las consecuencias de la reforma de Sebastián Piñera, en materia de gastos rechazados?
- 🎤 ¿Considera que esta reforma al tratamiento de los gastos rechazados va en beneficio o en perjuicio de los contribuyentes?
- 🎤 ¿Considera usted que esta reforma simplifica el tratamiento de los gastos rechazados en comparación con la norma anterior?
- 🎤 ¿Cree usted que esta reforma a los gastos rechazados perdurará en el tiempo?
- 🎤 A grandes rasgos ¿Prefiere la antigua forma de tributación ó encuentra a su consideración que es mejor que se haya promulgado la Ley 20.630?

Anexo 8: "Casos prácticos"

A parte se llevarán a cabo casos prácticos, en base a la simulación. Propuesta establecida para dar mayor profundidad y entendimiento a la investigación, con los casos prácticos no sólo se podrá conocer la aplicación del tema de tesis si no a demás se pretenderá que el lector pueda comprender de manera práctica la nueva tributación de los gastos rechazados pagados, según la Ley 20.630.

Caso práctico N° 1: Empresa "Comercial XXX y Cía. Ltda."	\$
Utilidad según balance financiero	100.000.000
Reparación de un automóvil utilizado por la gerencia de la empresa para fines de su cargo (septiembre)	1.500.000
Bono voluntario pagado a trabajador no relacionado con los socios, y que no cumple requisito de universalidad (octubre)	2.300.000
Provisión de gratificación voluntaria a los trabajadores	12.300.000
Provisión de un gasto de mantención de activos, por la reparación del automóvil del socio señor AAA, adeudado al 31 de diciembre	4.500.000
Determinación renta líquida imponible	\$
Utilidad según balance financiero	100.000.000
Se agrega:	
<u>Gastos rechazados pagados</u>	
Reparación automóvil gerencia, reajustado	1.513.500
Bono voluntario a trabajador, reajustado	2.323.000
<u>Gastos rechazados adeudados o provisionados</u>	
Gratificación voluntaria a los trabajadores	12.300.000
Reparación automóvil del socio señor AAA	4.500.000
Se desagrega:	
<u>Gastos rechazados afectos al inciso primero art. 21° (35%)</u>	
Reparación automóvil gerencia, reajustado	(1.513.500)
Bono voluntario a trabajador, reajustado	(2.323.000)
<u>Gastos rechazados afectos al inciso tercero art. 21° (IGC + 10%)</u>	
Renta líquida imponible	<u><u>116.800.000</u></u>

Fondo de utilidades tributarias al 31 de diciembre

	FUT TOTAL	FUT NETO	IMPUESTO	INCREMENTO	CREDITO
Remanente FUT ejercicio anterior, reajustado					
Menos:					
Gastos rechazados no afectos a los incisos primero y/o tercero art.21, pagados					
Renta líquida imponible	116.800.000	93.440.000	23.360.000	23.360.000	23.360.000
Menos:					
Retiros efectivos, actualizados					
Remanente FUT para el ejercicio siguiente	116.800.000	93.440.000	23.360.000	23.360.000	23.360.000

Caso práctico N° 2: Empresa "Comercializadora y Servicios YYY S.A."	\$
Utilidad según balance financiero	130.000.000
Bono voluntario pagado a la esposa del accionista Sr.AAA, quien ejerce el cargo de Gerente de Marketing (junio)	4.000.000
Anticipo a proveedores consistente en servicio de mantención del automóvil particular del accionista Sr.AAA (agosto)	500.000
Reparación de la casa-habitación del accionista Sr.BBB (septiembre)	600.000
Depreciación de la casa-habitación que ocupa el accionista Sr.BBB	2.000.000
Dividendos distribuidos al accionista Sr.AAA con crédito e incremento del 20% (diciembre)	70.000.000
Dividendos distribuidos al accionista Sr.BBB con crédito e incremento del 20% (diciembre)	45.000.000
Avalúo fiscal de la casa-habitación que ocupa el accionista Sr.BBB	35.000.000

Determinación renta líquida imponible	\$
Utilidad según balance financiero	130.000.000

Se agrega:	
<u>Gastos rechazados pagados</u>	
Bono voluntario esposa del accionista Sr.AAA, reajustado	4.032.000
Reparación casa-habitación accionista Sr.BBB, reajustado	605.400
<u>Gastos rechazados adeudados o provisionados</u>	
Depreciación casa-habitación que ocupa el accionista Sr.BBB	2.000.000

Se desagrega:

Gastos rechazados afectos al inciso primero art. 21° (35%)

Gastos rechazados afectos al inciso tercero art. 21° (IGC + 10%)

Accionista Sr. AAA	
Bono voluntario esposa del accionista Sr.AAA, reajustado	(4.032.000)
Mantenición del automóvil accionista AAA, reajustado	(505.500)
Accionista Sr. BBB	
Reparación de la casa-habitación del accionista Sr.BBB (septiembre)	(605.400)
	<hr/>
Renta líquida imponible	<u>131.494.500</u>

Fondo de utilidades tributarias al 31 de diciembre

Remanente FUT ejercicio anterior, reajustado

Menos:

Gastos rechazados no afectos a los incisos primero

Impuesto Global Complementario accionista Sr. AAA

Línea 2: Dividendos distribuidos por S.A. 70.000.000

Línea 3: Gastos rechazados pagados y otras partidas inciso 3° art.21

Gastos rechazados pagados 4.537.500

Retiros presuntos

Línea 10: Incremento por impuesto de primera categoría 10.040.130

Línea 17: Base imponible anual impuesto global complementario 84.577.630

Línea 18: Impuesto según

tabla 18.825.325

Línea 20: Tasa

adicional 4.537.500 10% 453.750

Línea 33: Crédito por impuesto de primera categoría (16.008.026)

Línea 67: Impuesto a pagar 3.271.049

Impuesto Global Complementario accionista Sr. BBB

Línea 2: Dividendos distribuidos por S.A. 45.000.000

Línea 3: Gastos rechazados pagados y otras partidas inciso 3° art.21

Gastos rechazados pagados 605.400

Retiros presuntos 35.000.000 11% 3.850.000

Línea 10: Incremento por impuesto de primera categoría 6.454.370

Línea 17: Base imponible anual impuesto global complementario 55.909.770

Línea 18: Impuesto según

tabla 8.144.773

Línea 20: Tasa adicional	4.455.400	10%	445.540
Línea 33: Crédito por impuesto de primera categoría			<u>(10.290.874)</u>
Línea 64: Saldo a favor y/o tercero art.21, pagados			<u><u>(1.700.561)</u></u>

Renta líquida imponible

Menos:

Dividendos distribuidos accionista Sr.AAA

Dividendos distribuidos accionista Sr.BBB

Se retira incremento por retiro parcial del impto.

Remanente FUT para el ejercicio siguiente

Caso práctico N° 3: Empresa individual Señor ZZZ. Giro: Inmobiliario			\$
Utilidad según balance financiero año 1			160.000.000
Contribuciones correspondientes al ejercicio, pagadas dentro del año, actualizadas			65.000.000
El impuesto renta fue declarado en el mes de abril del año siguiente			
Determinación renta líquida imponible			\$
Utilidad según balance financiero			160.000.000
Se agrega:			
<u>Gastos rechazados pagados no afectos inciso 1° y/o 3° art. 21</u>			
Contribuciones de bienes raíces, reajustadas			65.000.000
Renta líquida imponible			<u>225.000.000</u>
Impuesto de primera categoría	20%		45.000.000
Menos: Crédito Contribuciones bienes raíces			<u>(45.000.000)</u>
Impuesto pagado			<u><u>0</u></u>
Contribuciones no imputadas al impuesto			20.000.000

Fondo de utilidades tributarias al 31 de diciembre año 1

	FUT TOTAL	FUT NETO	IMPUESTO	INCREMENTO	CREDITO
Remanente FUT ejercicio anterior, reajustado					
Renta líquida imponible	225.000.000	180.000.000	45.000.000	45.000.000	45.000.000
Menos:					
Gastos rechazados no afectos a los incisos primero y/o tercero art.21, pagados					
Contribuciones no imputadas al impuesto	(20.000.000)	(20.000.000)		(5.000.000)	(5.000.000)
Remanente FUT para el ejercicio siguiente	205.000.000	160.000.000	45.000.000	40.000.000	40.000.000

Fondo de utilidades tributarias al 31 de diciembre año 2

	FUT TOTAL	FUT NETO	IMPUESTO (1)	INCREMENTO	CREDITO
Remanente FUT ejercicio anterior	205.000.000	160.000.000	45.000.000	40.000.000	40.000.000
Más. Reajuste 2,1%	3.765.000	3.360.000	405.000	840.000	840.000
Remanente FUT ejercicio anterior, reajustado	208.765.000	163.360.000	45.405.000	40.840.000	40.840.000
Menos:					
Gastos rechazados no afectos a los incisos primero y/o tercero art.21, pagados					
Impuesto renta pagado, actualizado	45.000.000	1,009	45.405.000	(45.405.000)	(45.405.000)
Remanente FUT para el ejercicio siguiente	163.360.000	163.360.000	0	40.840.000	40.840.000

(1) = De acuerdo a lo establecido por la Circular SII N° 45 del 23.09.2013 punto II.A.7.5.b) el remanente de impuesto de primera categoría (IDPC) se reajustará por el porcentaje de variación experimentado por el IPC entre la fecha de desembolso efectivo y la fecha de determinación del FUT (con desfase de un mes)

Caso práctico N° 4: Empresa individual Señor WWW. Giro: Inmobiliario		\$
Utilidad según balance financiero año 1		170.000.000
Contribuciones correspondientes al ejercicio, pagadas dentro del año, actualizadas (cargadas a resultados)		28.000.000
Contribuciones correspondientes al ejercicio, pagadas en el mes de marzo del año 2 (cargadas a resultados)		27.000.000
El impuesto renta fue declarado en el mes de abril del año siguiente		
Renta líquida imponible año 2		65.000.000
Determinación renta líquida imponible		\$
Utilidad según balance financiero		170.000.000
Se agrega:		
<u>Gastos rechazados pagados no afectos inciso 1° y/o 3° art. 21</u>		
Contribuciones correspondientes al ejercicio, pagadas dentro del año, actualizadas		28.000.000
<u>Gastos rechazados adeudados o provisionados</u>		
Contribuciones correspondientes al ejercicio, pagadas en el mes de marzo del año 2		27.000.000
Renta líquida imponible		<u>225.000.000</u>
Impuesto de primera categoría	20%	45.000.000
Menos: Crédito Contribuciones bienes raíces		<u>(45.000.000)</u>
Impuesto pagado		<u>0</u>
Contribuciones no imputadas al impuesto		10.000.000

Fondo de utilidades tributarias al 31 de diciembre año 1

	FUT TOTAL	FUT NETO	IMPUESTO	INCREMENTO	CREDITO
Remanente FUT ejercicio anterior, reajustado					
Renta líquida imponible	225.000.000	180.000.000	45.000.000	45.000.000	45.000.000
Menos: Gastos rechazados no afectos a los incisos primero y/o tercero art.21, pagados Contribuciones no imputadas al impuesto (2)					
Remanente FUT para el ejercicio siguiente	225.000.000	180.000.000	45.000.000	45.000.000	45.000.000

(1)= Se asume que las contribuciones no imputadas al impuesto corresponden a las pagadas en marzo

Fondo de utilidades tributarias al 31 de diciembre año 2

	AÑO 1			AÑO 2		INCREMENTO	CREDITO
	FUT TOTAL	FUT NETO	IMPUESTO (1)	FUT NETO	IMPUESTO (*)		
Remanente FUT ejercicio anterior Más.	225.000.000	180.000.000	45.000.000			45.000.000	45.000.000
Reajuste 2,1%	4.185.000	3.780.000	405.000			945.000	945.000
Remanente FUT ejercicio anterior, reajustado	229.185.000	183.780.000	45.405.000	0	0	45.945.000	45.945.000
Menos: Gastos rechazados no afectos a los incisos primero y/o tercero art.21, pagados Impuesto renta pagado, actualizado 45.000.000 1,009 45.405.000 Contribuciones no imputadas al impuesto (2) 10.000.000 1,010 10.100.000	(45.405.000)	(10.100.000)	(45.405.000)			(2.525.000)	(2.525.000)
Renta líquida imponible	65.000.000			52.000.000	13.000.000	13.000.000	13.000.000

Remanente FUT para el ejercicio siguiente	238.680.000	173.680.000	0	52.000.000	13.000.000	56.420.000	56.420.000
---	-------------	-------------	---	------------	------------	------------	------------

(1) = De acuerdo a lo establecido por la Circular SII N° 45 del 23.09.2013 punto II.A.7.5.b) el remanente de impuesto de primera categoría (IDPC) se reajustará por el porcentaje de variación experimentado por el IPC entre la fecha de desembolso efectivo y la fecha de determinación del FUT (con desfase de un mes)

(2)= Se asume que las contribuciones no imputadas al impuesto corresponden a las pagadas en marzo