



Facultad de Ciencias Económicas  
Y Administrativas

**“ANÁLISIS DEL EFECTO TRIBUTARIO PARA LOS DUEÑOS DE  
EMPRESAS AFECTOS A IMPUESTO GLOBAL COMPLEMENTARIO  
POR APLICACIÓN DE REGÍMENES 14 A Y 14 B DE LEY 20.780 Y  
LEY 20.899”**

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

Tesista : Claudia Del Rosario Altamirano Mena.  
Profesor guía : Enrique Cid Corral.

**Valparaíso, 24 de junio de 2019.**

# AGRADECIMIENTOS

Doy infinitas gracias al padre celestial, a aquellas personas importantes que me brindaron su apoyo incondicional, a mi padre José Altamirano por ser un apoyo en todo momento, al profesor Enrique Cid por su disposición y ayuda, a mi esposo Daniel por estar siempre dispuesto a apoyarme desde el inicio y a darme fuerzas cuando más las necesitaba y a mi hijo Samuel por sumarse a este anhelo y darme las fuerzas para finalizarlo.

# INDICE

<b>RESUMEN</b> .....	5
<b>CAPITULO I: MARCO TEORICO</b> .....	6
ESTRUCTURA DEL SISTEMA TRIBUTARIO.....	6
IMPUESTOS.....	8
IMPUESTO A LA RENTA.....	8
IMPUESTO DE PRIMERA CATEGORIA.....	10
IMPUESTO SEGUNDA CATEGORIA.....	12
IMPUESTO GLOBAL COMPLEMENTARIO (IGC).....	12
LEY N° 824, "IMPUESTO A LA RENTA" .....	13
REGIMEN GENERAL.....	14
REFORMA TRIBUTARIA.....	26
LEY 20.780 Y LEY 20.899.....	27
REGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA.....	33
REGIMEN DE IMPUTACIÓN PARCIAL DE CRÉDITOS.....	43
<b>CAPITULO II: PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA</b> .....	51
OBJETIVOS DE LA TESIS:.....	52
OBJETIVOS GENERALES.....	52
OBJETIVOS ESPECIFICOS.....	52
METODOLOGÍA.....	53
<b>CAPITULO III: ANÁLISIS DE RESULTADOS</b> .....	55
DISCUSIÓN DE RESULTADOS.....	56
<b>CONCLUSIONES</b> .....	60
<b>GLOSARIO</b> .....	62
<b>BIBLIOGRAFIA</b> .....	68

<b>ANEXOS</b> .....	70
ANEXO 1: Cuadros Comparativos.....	70
ANEXO 2: Ejercicio comparativo:.....	75

## RESUMEN

El 29 de septiembre del año 2014 se publicó la ley N° 20.780, ley que vino a modificar el sistema tributario existente, en materia de impuesto a la renta. Adicionalmente a esta Ley, el 8 de febrero de 2016 se publica la Ley N° 20.899 con el propósito de simplificar el sistema tributario y perfeccionar otras disposiciones legales. Estas leyes en su conjunto presentan el sistema tributario aplicable en nuestro país a partir del 1 de enero del 2017. Uno de los grandes propósitos de esta reforma es aumentar el recaudo de tributos y proveer al gobierno de ingresos permanentes para financiar obras y nuevas reformas, entre ellas se encuentra la reforma educacional. La Reforma Tributaria pretende cubrir cuatro objetivos fundamentales: 1. Aumentar la carga tributaria para financiar los gastos permanentes de la reforma educacional, otras políticas del ámbito de la protección social y el actual déficit estructural en las cuentas fiscales. 2. Avanzar en equidad tributaria, mejorando la distribución del ingreso. 3. Introducir nuevos y más eficientes mecanismos de incentivos al ahorro e inversión. 4. Velar porque se pague lo que corresponda de acuerdo a las leyes, avanzando en medidas que disminuyan la evasión y la elusión. La meta de recaudación del conjunto de las medidas de la Reforma Tributaria será de 3% del PIB. Esta meta se descompone en 2,5% del PIB provenientes de cambios a la estructura tributaria y 0,5% del PIB de medidas que reducen la evasión y la elusión”, (presidenta Michelle Bachelet).

El objetivo principal de la presente tesis es poder describir la aplicación y los efectos que introducirá la reforma tributaria por la aplicación de los nuevos regímenes tributarios en los contribuyentes que sean dueños de empresas y que tengan residencia o domicilio en Chile, los cambios efectuados en los retiros de utilidades y los efectos en sus impuestos personales. La metodología utilizada será de una orientación interpretativa o cualitativa con un alcance de carácter comprensivo.

Por medio del presente trabajo se pretende describir y analizar con el grado de detalle necesario, las nuevas disposiciones legales a fin de comprender los procedimientos y la aplicación necesaria que la reforma tributaria introduce y modifica el sistema tributario aplicado en Chile, de manera que la investigación efectuada sea de aporte y apoyo a estos contribuyentes, para que dispongan de una herramienta adicional al momento de

tomar la decisión de acogerse al sistema tributario que más le beneficie y que se acomode a su realidad tributaria.

## **CAPITULO I: MARCO TEORICO**

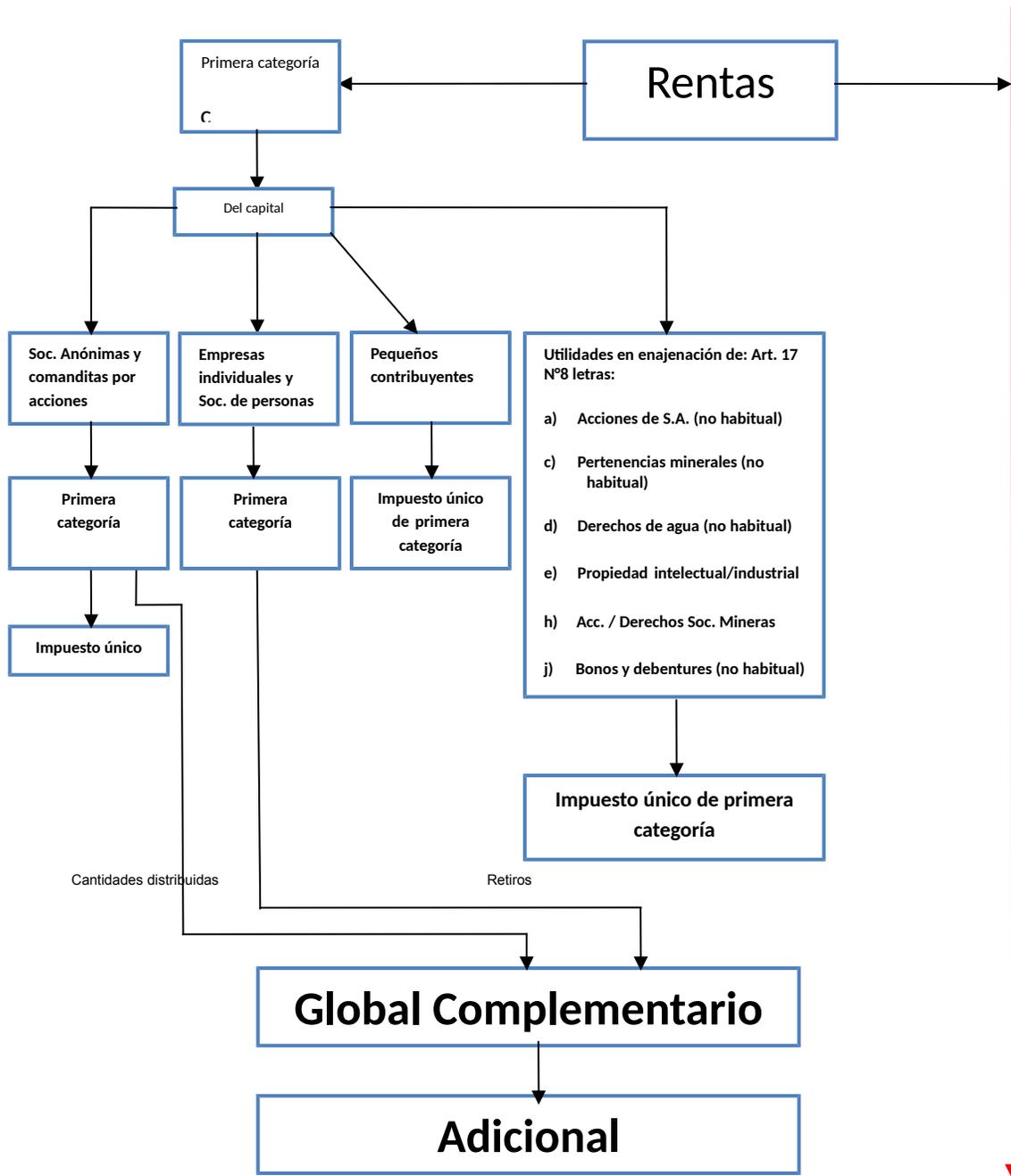
### **ESTRUCTURA DEL SISTEMA TRIBUTARIO**

La normativa chilena del año 1974, decreto ley 824 “Impuesto a la renta”, es la normativa que se aplicó en su estructura general hasta el 31 de diciembre 2016, sin embargo la Ley 18.293 (año 1984) introdujo sustanciales modificaciones al D.L. N° 824. La ley 18.293, menciona expresamente que se trata de “un proyecto de ley que introduce modificaciones tributarias tendientes a fomentar el ahorro y la inversión del sector privado, desgravando las rentas en la medida que éstas no sean retiradas de la empresa”, además se menciona “El artículo 1° del proyecto, que establece diversas modificaciones a la Ley sobre impuesto a la renta, cambiando su estructura actual de gravar las rentas percibidas o devengadas por la aplicación del impuesto al retirarlas de las empresas o percibir las”, (cuevas, 2014, p.10)

Los contribuyentes pagarán impuestos por las rentas que reciban ya sea provenientes de rentas de capital o rentas producto de su trabajo.

Los socios, dueños o accionistas que sean personas naturales con domicilio o residencia en el país serán gravados con el impuesto global complementario (IGC) y pagarán sus respectivos impuestos al momento de retirar sus utilidades, y utilizar el impuesto que pagó la empresa como un crédito contra el impuesto final, que en su efecto rebaja el impuesto personal. Es por este motivo que se menciona que el impuesto que pagan las empresas viene a ser un anticipo del impuesto que pagan los contribuyentes.

Figura N°2: cuadro sinóptico de la ley de impuesto a la renta hasta el año 2016.



Fuente: información obtenida de Curso práctico de impuesto a la renta, Contreras/González, 4ta edición, 2006.

## **IMPUESTOS**

“Pagos obligatorios de dinero que exige el estado a los individuos y empresas que no están sujetos a una contraprestación directa, con el fin de financiar los gastos propios de la administración del estado y la provisión de bienes y servicios de carácter público” (SII, 2018)

Son los recaudos que hace el estado con el fin de disponer de recursos para financiar una serie de obras públicas y sociales en beneficio del estado de Chile.

En Chile existen una serie de impuestos que afectan a los contribuyentes, los cuales están clasificados principalmente en impuestos directos e impuestos indirectos, los impuestos directos son los que se aplican directamente a los dueños o titulares de las rentas, son aquellos que se pueden reconocer o diferenciar quienes son los contribuyentes y los montos cancelados, dentro de los impuestos directos se encuentran los impuestos que cancelan las empresas llamados impuestos de primera categoría (IDPC) y los impuestos que cancelan las personas llamados impuestos finales como son los impuestos global complementario (IGC) o impuesto adicional (IA), los impuestos indirectos son aquellos que se aplican por el uso de las riquezas por ejemplo el impuesto a las bebidas, alcoholes, bencina, venta e importaciones.

El impuesto a la renta nace en Chile en el año 1925, desde su establecimiento hasta la fecha ha sufrido una serie de modificaciones con el propósito de establecer un sistema claro, sencillo y equitativo y que además sea un sistema autónomo y autosuficiente capaz de recaudar los tributos necesarios para que de esta manera el estado disponga de los recursos necesarios para la entrega de servicios y programas en beneficio del Estado de Chile.

### **IMPUESTO A LA RENTA**

Es el sistema o grupo de impuestos que gravan las rentas provenientes de diversas fuentes sean estas por explotar un capital o generadas por el trabajo personal.

La ley de la renta en su artículo 2, número 1 define renta como:

“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...” (LIR, 2014).

Las rentas de capital tributan con el impuesto de primera categoría y quienes tributan con este impuesto son las empresas ya sean empresas individuales, empresas de responsabilidad limitada, las sociedades anónimas abiertas y cerradas, las sociedades de personas, las sociedades por acción o sociedad en comandita. Las rentas generadas por el trabajo personal tributan con el impuesto de segunda categoría. Las rentas generadas en el país pero que sus dueños no poseen residencia o domicilio en Chile tributan con el impuesto adicional y las personas naturales residentes o domiciliadas en Chile tributarán con el impuesto global complementario.

Estos impuestos se declaran y pagan en el mes de abril de cada año sobre la base de las rentas generadas del año anterior, año calendario, este proceso del mes de abril es conocido como “operación renta”, contra el pago de estos impuestos, también existe la obligación en la mayoría de los casos, de hacer pagos parciales al tributo anual, mediante el pago provisional mensual, PPM que se hace por medio del formulario 29, funciona como un anticipo al impuesto a la renta. Quienes sean dueños de empresas también pueden utilizar el impuesto, que pagó su empresa como impuesto de primera categoría, como crédito o anticipo a sus impuestos personales, en este caso nos enfocaremos en los dueños, socios o accionistas que tengan residencia o domicilio en Chile y tributen con el impuesto global complementario.

La ley de rentas en el artículo 3°, menciona quienes son las personas que están afectas a impuestos a las rentas:

“Salvo disposición en contrario de la presente ley, toda persona domiciliada o residente en Chile, pagará impuestos sobre sus rentas de cualquier origen, sea que la fuente de entradas esté situada dentro del país o fuera de él, y las personas no residentes en Chile estarán sujetas a impuesto sobre sus rentas cuya fuente esté dentro del país...” (LIR, 2014).

La ley menciona que pagarán impuestos a la renta las personas domiciliadas o residentes en Chile por todas sus rentas que se sitúen dentro o fuera del país. Nuestro estudio y análisis estará enfocado en estas personas, que posean una dirección o residencia en el

país, que sea verificable por medio de sus actividades o giro y que además exista el deseo de permanecer en Chile (se establece como periodo mínimo 6 meses), contribuyentes que además sean dueños, socios o accionistas de una empresa de manera que se pueda disponer del impuesto de primera categoría como crédito contra el impuesto global complementario.

#### IMPUESTO DE PRIMERA CATEGORIA

El impuesto de primera categoría está contenido en el artículo 20 de la ley de impuesto a la renta (LIR), donde se establece la tasa del impuesto que podrá ser imputado al impuesto global complementario y adicional, este impuesto ha sido modificado en el transcurso de los años, es el impuesto que grava las rentas provenientes del capital. Todas las empresas obligadas a declarar sus rentas efectivas según contabilidad completa tributarán anualmente con el impuesto de primera categoría.

La ley de la renta no define renta de capital pero en el artículo 20° menciona un listado de actividades que generan rentas de capital:

1. Rentas derivadas de bienes raíces, agrícolas o urbanos.
2. Rentas de capitales mobiliarios.
3. Rentas de la industria, comercio y actividades extractivas, entre otras.
4. Rentas de corredores y comisionistas, establecimientos de enseñanza y salud, entre otras.
5. Toda renta no clasificada en otra categoría.
6. Los premios de lotería.

Este impuesto desde el año que fue aplicado ha variado proporcionalmente a la fecha:

Figura N°1: tasa del impuesto de primera categoría.

Año de aplicación	Tasa de impuesto de primera categoría.
1977-1990	10%
1991-2001	15%
2002	16%
2003	16,5%
2004 - 2010	17%
2011 - 2013	20%
2014	21%
2015	22,5%
2016	24%
2017	25% regimen 14 A. 25,5% regimen 14 B.
2018	25% regimen 14 A. Tasa permanente. 27% regimen 14 B. Tasa permanente.

Fuente: [www.sii.cl](http://www.sii.cl)

#### IMPUESTO SEGUNDA CATEGORIA

Este impuesto grava las rentas provenientes del trabajo a diferencia del impuesto de primera categoría que grava las rentas provenientes del capital y de las empresas comerciales, industriales, mineras y otras. El impuesto de segunda categoría también es un impuesto progresivo, el impuesto va aumentando en la medida que el monto de la

renta efectivamente percibida aumenta, esto significa que los trabajadores con altos montos de rentas pagan una mayor tasa de impuesto. “Los trabajadores dependientes, honorarios y pensionados tributan con el impuesto de segunda categoría, estos montos también se agregan a la base imponible para aplicar el impuesto personal. En el caso de los trabajadores dependientes se les aplica este impuesto sobre las remuneraciones, específicamente sobre las rentas efectivamente percibidas y el empleador descuenta y retiene este impuesto y pagarlo al fisco. Hasta el 2016 se utilizaron los mismos 8 tramos para el cálculo del impuesto global complementario, que va desde el 0% el primer tramo hasta el 40% correspondiente al tramo más alto.

### **IMPUESTO GLOBAL COMPLEMENTARIO (IGC)**

Es un impuesto progresivo que se declara y paga anualmente y grava a las personas naturales domiciliadas o residentes en Chile por el total de las rentas imponibles. El artículo 52 del impuesto a la renta define quienes están afecto a este impuesto “Se aplicará, cobrará y pagará anualmente un impuesto global complementario sobre la renta imponible determinada en conformidad al párrafo 2° de este título, de toda persona natural, residente o que tenga domicilio o residencia en el país, y de las personas o patrimonios a que se refieren los artículos 5°, 7° y 8°...” (LIR, 2014, p.309).

En la definición se cita el párrafo 2, este contiene la tasa progresiva que es la base para aplicar el impuesto global complementario. El artículo 5° citado en la definición menciona que estarán afectas a impuesto global complementario las rentas efectivas o presuntas de una comunidad hereditaria, y cada comunero será responsable de este impuesto en relación a la proporción a sus cuotas en el patrimonio común. El artículo 7° se refiere que estarán afectos al IGC las rentas que sean depositadas a beneficio de una criatura que está por nacer, depósitos hechos en conformidad a un testamento, bienes que tenga una persona a cualquier título de fiduciario y que no se tenga claro quien efectivamente es o son los dueños o beneficiarios de estos montos y finalmente el artículo 8 se refiere a las rentas que perciban fuera del país los funcionarios fiscales, entendiéndose que mantienen domicilio en el país.

El impuesto global complementario como su nombre lo explica, se aplica a la base imponible o al global de las rentas que puede percibir o devengar o atribuir una persona en un año calendario, y es un impuesto progresivo porque a mayor renta acumulada,

mayor es la tasa de impuesto. Un contribuyente puede recibir rentas provenientes de su empresa personal y a la vez recibir rentas de otras fuentes, que mencionaremos al definir el impuesto de segunda categoría.

El IGC se determina mediante una escala de tasas progresivas por tramos de renta, empezando por un primer tramo exento hasta un último tramo con una tasa marginal de 40%, este monto se aplicó hasta el año 2016, a partir de la entrada en vigencia de la reforma tributaria la tasa máxima de impuesto bajó a 35% hasta la fecha, el cual se declara y paga en abril del año siguiente al de la obtención de la renta (las tasas y los tramos son los mismos que para el Impuesto de Segunda Categoría, pero sobre una base anual).

Los contribuyentes obligados a tributar con el impuesto global complementario son todos aquellos que sean personas naturales domiciliadas o residentes en Chile y se calculará en base a todas las rentas que se perciban o devenguen tanto dentro del país como del extranjero, este impuesto se aplicará a la totalidad de las rentas.

### **LEY N° 824, “IMPUESTO A LA RENTA”**

La ley de impuesto a la renta, como se mencionó anteriormente, fue publicada el 31 de diciembre de 1974, sin embargo el 31 de enero de 1984 se publicó la ley 18.293 que modificó algunos artículos del decreto ley 824, relacionados con la aplicación del régimen general, introdujo importantes modificaciones entre ellos específicamente al artículo 14, debido al exceso de endeudamiento de parte de las empresas y a su vez la alta carga tributaria, se diseñó un sistema que vino a corregir la situación existente motivo que dio un alivio a las empresas y a su vez a los dueños y socios de estas. Los socios o accionistas gravados con el impuesto global complementario o impuesto adicional, pagarían estos impuestos únicamente al momento de efectuar retiros o distribución de dividendos, mientras estas utilidades permanecieran en la empresa se postergaría el tributo y en ese momento usarían como anticipo al pago del tributo, el impuesto pagado por la empresa. Es por este motivo que, se debía mantener un control y conocimiento de las utilidades no retiradas e impuestos pagados en la empresa, se creó un registro llamado FUT, fondo de utilidades tributables.

## **REGIMEN GENERAL**

### **a) GENERALIDADES**

El regimen general contenido en el artículo 14 de la LIR, estuvo en vigencia hasta el 31 de diciembre de 2016, conteniendo las formalidades y requisitos para quienes pudieran acogerse a este régimen. Este régimen tributaba sobre la base de retiros, remesas o distribuciones y el control de las rentas empresariales acumuladas se efectuaba a través del registro que mantenía la empresa llamado FUT, fondo de utilidades tributables.

### **b) REQUISITOS**

Los contribuyentes acogidos al regimen general del artículo 14 de la LIR, eran todos aquellos que, fueran personas naturales o jurídicas al momento de iniciar sus actividades, y que declaraban sus rentas efectivas según contabilidad completa. No había un régimen general paralelo, por motivo que si deseaba cambiarse lo podía hacer pero por otro régimen que no era regimen general, tales como regimen de renta presunta, regimen del artículo 14 bis o régimen del artículo 14 ter.

### **c) RENTA LIQUIDA IMPONIBLE (RLI) E IMPUESTO DE PRIMERA CATEGORIA (IDPC)**

Los contribuyentes obligados a declarar sus rentas efectivas según contabilidad completa, deberán determinar la RLI afecta a IDPC, de acuerdo a lo establecido en los artículos 29 al 33 y demás normas legales de la LIR. Hasta el 31 de diciembre del 2016 este regimen fue único y tributaba sobre las rentas de capital aplicándose el impuesto de primera categoría con una tasa del 24%.

### **d) BENEFICIO TRIBUTARIO**

Los contribuyentes del regimen general podían acogerse a un beneficio tributario establecido en el Artículo 14 quáter. “Los contribuyentes obligados a declarar su renta efectiva según contabilidad completa por rentas del artículo 20 de esta ley, que cumplan los siguientes requisitos, estarán exentos del impuesto de primera categoría en conformidad al número 7° del artículo 40”(pág. 194, LIR,2014).

El número 7° del artículo 40 menciona que los contribuyentes que cumplan con los requisitos de acogerse al beneficio del Artículo 14 quáter, podrán eximirse de tributar por el impuesto de primera categoría pero a un monto determinado que se determinaba de la siguiente manera: a la RLI deducidas las cantidades retiradas, distribuidas, remesadas o que deban considerarse retiradas conforme a esta ley. El monto a deducir podrá ser hasta un monto máximo anual equivalente a 1.440 unidades tributarias mensuales.

El artículo 14 quater menciona los requisitos que debía cumplir el contribuyente para acogerse a este beneficio:

- ✓ sus ingresos totales del año calendario no debían superar a 28.000 unidades tributarias mensuales.
- ✓ su capital propio no debía superar el equivalente a 14000 unidades tributarias mensuales.
- ✓ el contribuyente no debía poseer ni explotar a cualquier título derechos sociales o acciones de sociedad, ni formar parte de contratos de asociación o cuentas en participación
- ✓ Finalmente para acogerse a este beneficio el contribuyente debía manifestar su voluntad al momento de iniciar sus actividades o al momento de efectuar la declaración en que se efectúe la declaración, en este último caso la exención se aplicará a partir del año calendario en que se efectuó la declaración.

Como este beneficio eximía de tributar por el impuesto de primera categoría, del mismo modo, se eximía de tributar al dueño de la empresa en sus impuestos finales, mientras se mantuviera las utilidades dentro de la empresa.

#### **e) REGISTRO CONTABLES**

Los contribuyentes sujetos al impuesto de primera categoría que tributen sobre la base de un balance general, según contabilidad completa, deberán mantener un registro de control de utilidades llamado FUT, fondo de utilidades tributables.

#### **Fondo de Utilidades Tributables (FUT)**

Este registro entró en vigencia en enero de 1984, llamado fondo de utilidades tributables FUT, en el que inicialmente se registraban las utilidades generadas por la empresa, posteriormente incluyó el impuesto de la empresa pagado en cada ejercicio, que fue inicialmente de un 10% hasta el año 2016 de un 25%.

El libro FUT es un libro extracontable, este debe ser foliado y timbrado por el SII y no es obligatorio llevar por todas las empresas o sociedades. Según la ley de impuesto a la renta LIR, ley 824 señala que será obligatorio llevar el registro FUT, para aquellos contribuyentes que declaren sus rentas en primera categoría según contabilidad completa.

No están obligados a llevar FUT los contribuyentes de segunda categoría, los contribuyentes de primera categoría que declaren bajo régimen de renta presunta como es el caso de los agricultores, transportistas y minería y tampoco están obligados a llevar FUT los contribuyentes que declaren por contabilidad simplificada.

La letra a, número 3° del artículo 14, menciona que montos se deben registrar en el libro FUT. "...Se anotará la renta líquida imponible de primera categoría o pérdida tributaria del ejercicio. Se agregarán las rentas exentas del impuesto de primera categoría percibidas o devengadas; las participaciones sociales y los dividendos, ambos percibidos, sin perjuicio de lo dispuesto en el inciso segundo de la letra a) del número 1° de la letra A) de este artículo; así como todos los demás ingresos, beneficios o utilidades percibidos o devengados, que sin formar parte de la renta líquida del contribuyente estén afectos a los impuestos global complementario o adicional, cuando se retiren o distribuyan." (LIR2016).

Según el numeral 3° del artículo 14 de la LIR, menciona un listado de lo que se debe registrar en el libro FUT:

- La renta líquida imponible de primera categoría o pérdida tributaria del ejercicio.
- Se agregarán las rentas exentas del impuesto de primera categoría percibida o devengada.
- Las participaciones sociales y los dividendos ambos que se perciban desde otra empresa sin perjuicio de lo dispuesto en el inciso segundo de la letra a) del número 1° de la letra A), este artículo que se refiere a las rentas devengadas provenientes de otras empresas (sociedades de personas) dichas rentas se consideraran y registrarán

para la aplicación de los impuestos finales cuando existan retiros en exceso dentro de la empresa de la que se efectúa el retiro.

- Además los ingresos, beneficios o utilidades percibidas o devengadas, que sin formar parte de la renta líquida del contribuyente estén afectos al impuesto global complementario, cuando se retiren o distribuyan.
- Se deducirán las partidas a que se refiere el inciso segundo del artículo 21. Este artículo contiene un listado de los gastos que constituyen desembolsos de las empresas y que fueran rechazados como tales y por consiguiente agregados a la renta tributable, y que son retirados por el empresario o socio y tributan con su impuesto global complementario.
- Se adicionará o deducirá, según el caso, los remanentes de utilidades tributables o el saldo negativo de ejercicios anteriores, reajustados en la forma prevista en el número 1°, inciso primero, del artículo 41.
- Al término del ejercicio se deducirán, también, los retiros o distribuciones efectuados en el mismo período, reajustados de acuerdo con el porcentaje de variación experimentada por el índice de precios al consumidor.
- En el mismo registro, pero en forma separada del fondo de utilidades tributables, la empresa deberá anotar las cantidades no constitutivos de renta y las rentas exentas de los impuestos global complementario o adicional, percibidas y su remanente de ejercicios anteriores reajustado en la variación del índice de precios al consumidor.
- En el caso de contribuyentes accionistas de sociedades anónimas y en comandita por acciones, el fondo de utilidades tributables sólo será aplicable para determinar los créditos que correspondan según lo dispuesto en los artículos 56, número 3, relacionado con los créditos de IDPC que el dueño utilizará como anticipo a sus impuestos finales (2016).

En el caso de los gastos rechazados de una sociedad de personas se registrarán en el FUT como retiros, y los gastos rechazados de una sociedad anónima no es necesario registrarlo en el FUT, este monto pagará directamente el impuesto de primera categoría con tasa del 35%.

Se habla de FUT positivo, cuando al interior de la sociedad existen utilidades tributables susceptibles de ser retiradas por los socios o dueños y se habla de FUT negativo cuando hay pérdidas tributarias o por imputación de gastos rechazados.

Todos los contribuyentes obligados a declarar sus rentas efectivas según contabilidad completa deberán acogerse al régimen general de tributación de primera categoría. Y los dueños, socios y accionistas estarán afectos a impuesto global complementario. El artículo 14, letra A, N°1, declara quienes están obligados a tributar con el IGC. “respecto de los empresarios individuales, contribuyentes del artículo 58, número 1°, socios de sociedades de personas y socios gestores en el caso de sociedades en comandita por acciones” (LIR, 2014,p.180).

Los contribuyentes del artículo 58, número 1°, que menciona en el párrafo anterior se refiere a las personas naturales o jurídicas que no tengan residencia o domicilio en el país o que se hayan constituido en Chile con un establecimiento permanente, ajustándose a la normativa chilena de igual forma estarán afectas al impuesto adicional, este impuesto no es materia de estudio y análisis de este trabajo.

El artículo 14, letra A, número 2, establece además quienes son afectos a IGC. “Los accionistas de las sociedades anónimas y en comanditas por acciones pagarán los impuestos global complementario o adicional, según corresponda, sobre las cantidades que a cualquier título les distribuya la sociedad respectiva, en conformidad con lo dispuesto en los artículos 54, número 1° y 58, número 2°, de la presente ley”. (LIR, 2014, P.184).

El artículo 58, número 2° se refiere a las personas a quienes se les aplicará el impuesto adicional, materia que no se incluye en este análisis de caso.

#### **f) IMPUESTO GLOBAL COMPLEMENTARIO (IGC)**

Este impuesto se calculará sobre la totalidad de las rentas, una base imponible la cual se registran todas las rentas que el contribuyente percibió, cualquiera sea su fuente del año anterior. Esta declaración se presenta cada año en el mes de abril en el formulario 22, este impuesto es un impuesto progresivo a continuación se muestra la tabla de aplicación del impuesto con sus respectivos rangos y montos de rebaja aplicada en el año 2016.

RENDA IMPONIBLE ANUAL		FACTOR	CANTIDAD A REBAJAR 2016
DESDE	HASTA		
DE \$ 0,00	\$ 7.282.710,00	EXENTO	\$ 0,00
\$ 7.282.710,01	\$ 16.183.800,00	0,04	\$ 291.308,40
\$ 16.183.800,01	\$ 26.973.000,00	0,08	\$ 938.660,40
\$ 26.973.000,01	\$ 37.762.200,00	0,135	\$ 2.422.175,40
\$ 37.762.200,01	\$ 48.551.400,00	0,23	\$ 6.009.584,40
\$ 48.551.400,01	\$ 64.735.200,00	0,304	\$ 9.602.388,00
\$ 64.735.200,01	\$80.919.000,00	0,355	\$ 12.903.883,20
\$ 80.919.000,01	<b>Y MAS</b>	0,40	\$ 16.545.238,20
<b>UNIDAD</b>	<b>* Mes de Diciembre de 2015 = \$ 44.955</b>		
<b>TRIBUTARIA</b>	<b>* Anual (12 x \$ 44.955) = \$ 539.460</b>		

\*Tabla impuesto global complementario vigente año 2016, [www.sii.cl](http://www.sii.cl).

### ✓ Retiros o remesas

Los contribuyentes que sean empresarios individuales, socios de sociedades de personas, socios gestores en el caso de sociedades en comandita por acciones y accionistas de sociedades anónimas (cerradas o abiertas) y sociedad en comandita por acciones, quedarán gravados con el impuesto global complementario por los retiros efectivos o remesas que reciban de la empresa, hasta completar las utilidades contenidas en el registro \*FUT (fondo de utilidades tributables).

Según la letra d) del numeral 3° del artículo 14 de la LIR, establece la forma de imputar los retiros cuando un socio o accionista desee retirar utilidades se hará de la siguiente forma:

“Los retiros, remesas o distribuciones se imputarán, en primer término, a las rentas o utilidades afectas al impuesto global complementario o adicional, comenzando por las más antiguas y con derecho al crédito que corresponda, de acuerdo a la tasa de impuesto de primera categoría que les haya afectado. En el caso que resultare un exceso, este será imputado a las rentas exentas o cantidades no gravadas con dichos tributos, exceptuada la revalorización del capital propio no correspondiente a utilidades, que sólo podrá ser retirada o distribuida, conjuntamente con el capital, al efectuarse una disminución de este o al termino del giro”. (LIR, 2016).

### ✓ Retiros en excesos

En el caso del socio de sociedades de personas para los efectos de la tributación del IGC, se considerarán dentro de este retiro las rentas efectivas y las rentas devengadas. En el caso de los socios de sociedades de personas o socio gestor para las sociedades en comandita por acción, cuando al momento de retirar sus rentas, este monto en su totalidad excedan al monto de utilidades tributables incluyendo la del ejercicio, cada socio tributará en relación a la proporción que ellos representen dentro del total de retiros. Cuando se efectúen retiros de utilidades, pero que estas no correspondan a rentas que no constituyan renta o rentas exentas del impuesto global complementario, estos retiros se considerarán retirados y realizados en el primer ejercicio posterior en que la empresa tenga utilidades, si no fueran suficiente los montos para su tributación, el remanente se entenderá realizado en el ejercicio subsiguiente, a la vez este remanente será reajustado según variación de IPC índice de precios al consumidor. El artículo 14, letra b, declara la manera de reajustar el remanente pendiente de impuesto global complementario. “para estos efectos, el referido exceso se reajustará según la variación que experimente el índice de precios al consumidor entre el último día del mes anterior al del cierre del ejercicio en que se efectuaron los retiros y el último día del mes anterior al del cierre del ejercicio en que se entiendan retirados...”. (LIR, 2014). Tratándose de los retiros en exceso de las utilidades tributables, los socios, dueños o accionistas de las sociedades tributarán sobre los retiros efectivos, se considerarán realizados en el primer ejercicio posterior en que la empresa disponga de utilidades, si no fueran suficientes para cubrir los montos de los retiros en exceso el remanente se reajustará con las mismas condiciones que se informa en el artículo 14 letra b. Este tratamiento de los retiros en exceso estuvo vigente hasta el 31 de diciembre del 2014, a partir del 1 de enero del 2015 entró en vigencia la ley N° 20.780 y dentro de sus modificaciones que entraron en vigencia fue el tratamiento a los retiros en exceso. El 30 de enero del 2015 el Servicio de Impuestos Internos publicó la circular N° 10, la cual impartía las modificaciones y normas transitorias de la Ley N° 20.780 y el objeto era regularizar diversas situaciones tributarias que introducía la reforma tributaria.

En la letra A, párrafo N° 6 de la circular N° 10 del año 2015 instruye cual será el tratamiento tributario de los retiros en exceso posterior al 31 de diciembre de 2014.

“...Ahora bien, conforme con el nuevo texto del artículo 14 de la LIR, vigente a contar del 1° de enero del 2015 y hasta el 31 de diciembre de 2016, los contribuyentes señalados deberán tributar con el IGC o IA, según corresponda, sobre las cantidades que a cualquier título retiren desde la empresa o sociedad respectiva, vale decir, sin importar el monto de las utilidades tributables acumuladas en el FUT...”

Y en la letra A, párrafo N° 8 de la circular N° 10, menciona “También se eliminó del texto del artículo 14 de la LIR, el concepto de “retiros en exceso”, su tratamiento tributario y las reglas que establecían la forma de asignar en forma proporcional los retiros del ejercicio a los socios de una sociedad, cuando el monto total anual de los retiros, o remesas excedían el FUT, FUF, FUT devengado y FUNT de la sociedad. En todo caso, se hace presente que la ley regla dentro de sus normas transitorias, la situación tributaria de los retiros en exceso que se registren o mantengan en la empresa respectiva al 31 de diciembre de 2014”. (pág. 3, 2015)

En resumen podemos mencionar que los retiros en exceso fue un tratamiento que se regularizó antes de que entraran en vigencia los regímenes el 1 de enero del 2017, la situación de los retiros en exceso tendrían en mismo tratamiento tributario que un retiro y la situación quedaría definida en el mismo ejercicio en que estos se realicen. El IGC o IA, según corresponda, se aplica sobre las cantidades que a cualquier título retiren o remesen desde la sociedad o empresa respectiva. Y a contar del 1° de enero del 2015, no se podrían generar nuevos retiros en exceso.

#### ✓ **Reinversión**

Son las rentas efectivas que se retiran con el fin de poder invertir en otra empresa, la empresa que reciba estas rentas deberán ser empresas que estén obligadas a declarar sus rentas efectivas mediante contabilidad completa. Estas rentas no serán gravadas con impuesto global complementario mientras no sean retiradas o distribuidas de esta empresa.

Igual beneficio aplica en el caso de transformación de empresas, de una empresa individual a una sociedad de cualquier clase. En el caso de división o fusión de sociedades, se tratará de la siguiente manera para mantener el beneficio de evitar tributación con IGC. En el caso de división se considerará que las rentas acumuladas se asignan en proporción al patrimonio neto respectivo. En caso de fusión de sociedades,

cumpléndose que la sociedad mantenga la reunión total de los derechos o acciones en mano de una misma persona. Las disposiciones de este beneficio tributario también aplican a al mayor valor obtenido de la enajenación de derechos de sociedades de personas, cuyos valores estén gravados con el impuesto de primera categoría e IGC, pero solamente por una cantidad equivalente a las utilidades registradas en el FUT de la empresa a la fecha de enajenación en la proporción que le corresponda al socio enajenante.

Las rentas que se retiren para invertir las en otra empresa deberán cumplir 3 requisitos fundamentales para que no sean afectas a tributación, el artículo 14, letra c, 3° párrafo menciona:

“las inversiones a que se refiere esta letra solo podrán hacerse mediante,

- ✓ Aumento efectivo de capital en empresas individuales.
- ✓ Aportes a una sociedad de personas.
- ✓ Adquisiciones de acciones de pago” (LIR, 2014).

Estos montos que se retiran con el fin de invertirlos tienen un plazo para evitar tributación, se deberán efectuar dentro de los 20 días siguientes a aquel día en que se efectuó el retiro.

Quienes pueden acogerse a este beneficio tributario son también los contribuyentes que retiran utilidades o dividendos percibidos desde empresas constituidas en el extranjero, no están afectos a impuesto global complementario, pero no aplica el beneficio en caso que un contribuyente efectúe inversiones en dichas empresas.

El contribuyente que invierta en acciones de pago de sociedades anónimas, o las enajene por acto entre vivos, se considerará que el contribuyente o enajenante ha efectuado un retiro tributable de la sociedad equivalente a la cantidad que el mismo invirtió inicialmente en esas acciones, quedando sujeto el exceso del monto de las acciones a tributación. El crédito relacionado con el impuesto de primera categoría lo podrá utilizar en contra del impuesto global complementario, pero de ninguna manera lo podrá trasladar a la empresa en la que efectuó la nueva inversión. El artículo 14, letra c, párrafo 4° indica....”Por lo

tanto, en este tipo de operaciones la inversión y el crédito no pasaran a formar parte del fondo de utilidades tributables de la sociedad que recibe la inversión...” (LIR, 2014).

El mismo beneficio tendrán las devoluciones de dinero sean totales o parciales, que la empresa entregue a los socios, dueños o accionistas por devoluciones de capitales respecto de las acciones que se hayan efectuado la inversión, para determinar el monto de los retiros y créditos relacionados con las devoluciones de capital estos serán reajustados vía IPC. Cabe señalar que el contribuyente que hayan enajenado las acciones mencionadas, de ninguna manera perderá la opción de volver a reinvertir el valor de adquisiciones de las acciones debidamente reajustadas, si cumplierse con los mismos plazos de esta norma, esto es 20 días contados desde la fecha de enajenación de las acciones. Los contribuyentes que quieran invertir en otras empresas que declaren sus rentas efectivas según contabilidad completa, deberán dar aviso a la sociedad receptora al momento en que perciba la inversión, el monto del aporte que correspondan a las utilidades tributables que no hayan pagado el impuesto el impuesto global complementario y el crédito por impuesto de primera categoría, requisito fundamental para que el inversionista pueda acogerse al beneficio tributario. Por otra parte la sociedad receptora de la inversión deberá informar el monto de la inversión, el crédito asociado a la inversión e informar de la situación al Servicio de impuestos internos. Cuando la sociedad receptora sea una sociedad anónima deberá informar al servicio el hecho de la enajenación de las acciones en cuestión. Importante señalar que los accionistas de sociedades anónimas y en comandita por acciones pagarán los impuestos globales complementarios, sobre las cantidades que a cualquier título les distribuya la sociedad respectiva.

#### **g) BASE IMPONIBLE**

Todas las rentas que reciba el contribuyente de distintas fuentes compondrán su renta bruta global o adicional, la ley de la renta en los artículos 54 al 57 bis, clasifica y comprende qué rentas y montos componen la renta bruta global sobre la cual se aplicará el impuesto global complementario.

El artículo 54 menciona: “para los efectos del presente impuesto, la expresión renta bruta global comprende:

- Las cantidades percibidas o retiradas por el contribuyente que correspondan a las rentas imponibles determinadas de acuerdo con las normas de las categorías anteriores, (primera y segunda categoría).
- Las cantidades a que se refieren los literales i) al iv), del inciso tercero, del artículo 21, en la forma y oportunidad que dicha norma establece, gravándose con el impuesto de ese título el que se aplicará incrementado en un monto equivalente al 10% sobre las citadas partidas.
- La totalidad de las cantidades distribuidas a cualquier título por las sociedades anónimas y en comandita por acciones, constituidas en Chile, respecto de sus acciones, salvo la distribución de utilidades o fondos acumulados que provengan de cantidades que no constituyan renta.
- Tratándose de socios de sociedades de personas cuyas empresas determinan su renta imponible a base de renta efectiva de acuerdo con las normas del título II (contabilidad completa y que tributen por impuesto de primera categoría), comprenderán en la renta bruta global los ingresos, beneficios, utilidades o participaciones que les corresponda en la respectiva sociedad de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 14 (régimen general), cuando hayan sido retiradas de la empresa.
- Las rentas o cantidades percibidas de empresas o sociedades constituidas en el extranjero, las rentas presuntas determinadas según las normas de esta ley. En el caso de sociedades de personas constituidas en Chile el total de sus rentas presuntas se entenderán retiradas por los socios en proporción a su participación en las utilidades.
- Las rentas exentas del impuesto de categoría (primera) que se encuentren afectas al impuesto global complementario de acuerdo con las leyes respectivas. Las rentas que gocen de la rebaja parcial de la tasa del impuesto de primera categoría, en virtud de leyes especiales, quedarán afectas en su totalidad al impuesto global complementario, salvo que la ley respectiva las exima también de dicho impuesto.
- Las siguientes rentas se incluirán en la renta bruta global:

- ✓ Las rentas totalmente exentas del impuesto global complementario.
- ✓ Las rentas parcialmente exentas de este tributo, en la parte que lo estén.
- ✓ Las rentas sujetas a impuestos sustitutivos especiales.
- ✓ Las rentas de segunda categoría referidas en el N°1 del artículo 42 , relacionados con las rentas recibidas como “los sueldos, sobresueldos, salarios, premios, dietas, gratificaciones, 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, y las cantidades percibidas por conceptos de gastos de representación” (LIR, 2014).

En el artículo 54, número 3°, segundo párrafo menciona el tratamiento de estas últimas rentas y como se aplicara el crédito del impuesto de primera categoría. “Las rentas mencionadas en este último punto serán incluidas en la renta bruta global sólo para los efectos de aplicar la escala progresiva del impuesto global complementario, pero se dará el crédito contra el impuesto que resulte de aplicar la escala mencionada al conjunto de las rentas a que se refiere este artículo”. (LIR, 2014)

Tratándose de las rentas mencionadas anteriormente del artículo 42, N°1, el crédito del impuesto único de segunda categoría estará retenido en dichas remuneraciones con su correspondiente reajuste mencionado en el artículo 75 “...se reajustarán según la variación experimentada por el índice de precios al consumidor en el período comprendido entre el último día de mes anterior al de su retención y el último día del mes anterior a la fecha,

- Los intereses provenientes de los instrumentos de deuda de oferta pública a que se refiere el artículo 104, los que se gravarán cuando se hayan devengado en la forma establecida en el número 2° del artículo 20.

Artículo 104: en este artículo se mencionan cuáles son los instrumentos de oferta pública y que requisitos copulativos deben cumplir para que no sean

constituidos como renta, estos instrumentos son los que las empresas utilizan y recurren para financiar sus proyectos, sin embargo los intereses provenientes de estos instrumentos si están gravados con el impuesto global complementarios y se deben agregar a la renta bruta global para el cálculo del impuesto final y se gravarán cuando se hayan devengado.

Artículo 20, número 2°: menciona un listado de capitales mobiliarios consistentes en intereses, pensiones o cualesquiera otros productos derivados del dominio, posesión o tenencia de estos capitales mobiliarios como bonos, títulos de crédito, los dividendos, depósitos en dinero, contrato de renta vitalicia y sobre los cuales se aplicará el impuesto de primera categoría y al momento del dueño, socio o accionista aplicar el impuesto global complementarios sobre estos montos.

## **REFORMA TRIBUTARIA**

El 29 de septiembre de 2014, se publicó la ley N° 20.780 y el 8 de febrero de 2016 se publicó la ley N° 20.899, las que en su conjunto contiene las directrices de la reforma tributaria, que modifica diversos cuerpos legales del sistema tributario existente.

La reforma tributaria es una reforma profunda, que modifica el sistema tributario existente de manera radical. Se pretende que esta reforma aumente el recaudo fiscal, sin embargo todo cambio de esa magnitud afecta necesariamente a los contribuyentes. El propósito de este trabajo es analizar la reforma tributaria enfocada a los contribuyentes que son dueños, socios o accionistas que sean personas naturales con domicilio o residencia en Chile y los efectos que tendrán en sus impuestos personales impuesto global complementario por causa de los regímenes de la reforma tributaria contenida en las leyes 20.780 y 20.899.



a estos regímenes, se deberán cumplir con los requisitos de cada régimen exige, relacionados con el momento que se debe optar, <sup>límite de las</sup> ~~que~~ pueden acogerse a los respectivos regímenes, periodo de permanencia y formalidades. Los contribuyentes con renta efectiva según contabilidad completa que pertenecían al Régimen general del artículo 14 con base a FUT, al 1 de enero de 2017 <sup>primera</sup> ~~deberán~~ ejercer la opción de uno de los regímenes de la reforma tributaria que son: artículo 14 A o 14 B, con las formalidades y protocolos que consta en el mismo artículo. La ley <sup>modificación</sup> ~~distingue~~ que el contribuyente podrá optar por estos regímenes generales en 2 situaciones: <sup>nes que</sup> ~~introduce~~ la

nueva

reforma

**1. Los que hayan iniciado sus actividades con anterioridad al 31 de diciembre de 2016.**

tributaria es

Los contribuyentes que declaren renta efectiva bajo contabilidad completa de acuerdo a la letra A del artículo 14 de la LIR, según texto vigente, deberán <sup>sobre la</sup> ~~considerar~~ las siguientes normas: <sup>casas de</sup> ~~impuesto de~~

✓ Contribuyentes que hayan iniciado actividades con anterioridad al 1 de junio 2016, deberán ejercer la opción entre los meses de junio a diciembre 2016 ambos incluidos, cumpliendo con las formalidades ya mencionadas. <sup>primera</sup> ~~de~~

✓ Contribuyentes que inicien sus actividades a contar <sup>esta</sup> ~~del~~ 1 de junio hasta el 31 de diciembre de 2016, deberán ejercer la referida <sup>opción</sup> ~~dentro~~ del plazo que establece el artículo 68 del Código tributario, es decir dentro de los dos meses siguientes a aquel en que se comiencen sus actividades, debiendo adjuntar a la declaración de inicio de actividades la declaración <sup>de esta</sup> ~~de~~ la opción y demás antecedentes que correspondan. <sup>gradualmen</sup> ~~de~~ <sup>del año</sup> ~~del año~~

**2. Los que hayan iniciado sus actividades a partir del 1 de enero del 2017.**

comercial

Los contribuyentes que inicien sus actividades a partir <sup>de esta fecha</sup> ~~de esta fecha~~ y deban declarar IDPC sobre sus rentas efectivas, determinadas según contabilidad completa, para optar por los regímenes de la letra A o B del artículo 14, deberán <sup>el año</sup> ~~considerar~~ dos situaciones:

✓ Contribuyentes que inicien sus actividades a contar del 1 de enero del 2017 y que deban determinar sus rentas efectivas según <sup>comercial</sup> ~~contabilidad~~ completa, deberán <sup>2017</sup> ~~determinar~~

ejercer la opción de los regímenes generales al cual van a optar, dentro del plazo que establece el artículo 68 del código tributario, en la declaración que deban presentar dando el aviso respectivo, debiendo acompañar la declaración y documentación correspondiente como se indica anteriormente.

tendrán que

✓ Contribuyentes que opten por cambiar el Régimen general 2017, los contribuyentes que habiendo completado el plazo de 5 años consecutivos de permanecer en uno de los dos Regímenes de tributación y conforme a lo establecido en el artículo 14 inciso 5 de la LIR, podrán optar por el Régimen alternativo, debiendo presentar la declaración y adjuntar los demás antecedentes indicados anteriormente, dentro de los últimos 3 meses provisionales del año comercial que precede a aquel al que se desea ingresar al cambio del Régimen.

## Tipos de empresa

Los contribuyentes que sean:

- ✓ Empresarios individuales 5y 25,5%
- ✓ Empresas individuales de responsabilidad limitada.
- ✓ Comunidades
- ✓ Sociedades por acciones
- ✓ Contribuyentes del artículo 58 N°1.
- ✓ Sociedades de personas.

Excluidas las sociedades en comandita por acción, cuyos propietarios, socios, accionistas o comuneros que sean exclusivamente personas naturales con domicilio o residencia en el país o bien que sean contribuyentes sin domicilio o residencia en el país podrán optar por las disposiciones de la letra A o B del artículo 14. Los demás contribuyentes aplicaran las disposiciones de la letra B.

En el caso que las empresas:

- ✓ Individuales
- ✓ Individuales de responsabilidad limitada.
- ✓ Comunidades.
- ✓ Sociedades de personas.

Que sean exclusivamente personas naturales con domicilio o residencia en Chile, no ejercieran la opción referida anteriormente en la oportunidad y forma establecida, se sujetaran a las disposiciones de la letra A. Los demás contribuyentes que teniendo la oportunidad de haber efectuado su elección de tributar conforme al regimen de la letra A, aplicarán las disposiciones del regimen de la letra B.

## **PROCEDIMIENTO PARA ACOGERSE A LOS REGIMENES TRIBUTARIOS**

Los contribuyentes que inicien actividades deberán ejercer dicha opción dentro del plazo que establece el artículo 68 del Código Tributario, en la declaración que deban presentar dando el aviso correspondiente.

Respecto de aquellos que se encuentren acogidos a los demás sistemas de tributación que establece esta ley que opten por declarar sus rentas efectivas según contabilidad completa conforme a las letras A) o B) de este artículo, deberán presentar dicha declaración ejerciendo la opción dentro de los tres meses anteriores al cierre del ejercicio que precede a aquel en que se acogerán a alguno de tales Regímenes, cumpliendo con los requisitos pertinentes. Para ejercer la opción se deberán proceder de la siguiente forma:

- ✓ Los empresarios individuales, las empresas individuales de responsabilidad limitada y los contribuyentes del artículo 58, número 1º, deberán presentar ante el Servicio, en la oportunidad señalada, una declaración suscrita por el contribuyente, en la que se contenga la decisión de acogerse a los regímenes de las letras A) o B).

✓ Comunidades: la declaración en que se ejerce el derecho a opción deberá ser suscrita por todos los comuneros, quienes deben adoptar por unanimidad dicha decisión.

✓ Sociedades de personas y sociedades por acciones: la opción se ejercerá presentando la declaración suscrita por la sociedad, acompañada de una escritura pública en que conste el acuerdo unánime de todos los socios o accionistas.

✓ Sociedades anónimas cerradas o abiertas: la opción que se elija deberá ser aprobada en junta extraordinaria de accionistas, con un quórum de a lo menos dos tercios de las acciones emitidas con derecho a voto, y se hará efectiva presentando la declaración suscrita por la sociedad, acompañada del acta reducida a escritura pública de dicha junta que cumpla las solemnidades establecidas en el artículo 3° de la ley N° 18.046. Cuando las entidades o personas a que se refiere este inciso actúen a través de sus representantes, ellos deberán estar facultados expresamente para el ejercicio de la opción señalada.

### **Permanencia en el régimen sujeto por opción o por defecto**

Los contribuyentes deberán mantenerse en el régimen de tributación que les corresponda, durante a lo menos cinco años comerciales consecutivos. El inciso 5° del artículo 14 menciona "...Transcurrido dicho período, podrán cambiarse al régimen alternativo de este artículo, cuando cumplan los requisitos para tal efecto, según corresponda, debiendo mantenerse en el nuevo régimen por el que opten a lo menos durante cinco años comerciales consecutivos. Los contribuyentes deberán ejercer la nueva opción desde el 1 de enero al 30 de abril del año calendario en que ingresen al nuevo régimen". ( LIR, 2018)

Sin embargo existe la posibilidad de que un contribuyente pueda cambiarse voluntariamente de su régimen actual (artículo 14 A o B) sin que hayan transcurrido los cinco años:

### **Regimen renta atribuida**

El contribuyente acogido a este régimen podrá cambiarse solo a la tributación simplificada del artículo 14 ter letra A o al régimen de renta presunta, cumpliendo con los requisitos respectivos de cada régimen.

## **Regimen de imputación parcial de créditos**

El contribuyente acogido a este regimen podrá cambiarse solo a la tributación simplificada del artículo 14 ter letra A o al regimen de renta presunta, cumpliendo con los respectivos requisitos de cada régimen.

## **Contribuyente que deben ejercer la opción**

Para ejercer la opción de un Régimen tributario, el contribuyente deberá verificar la organización jurídica a la que pertenece. Los siguientes contribuyentes deberán ejercer esta opción:

- ✓ Contribuyentes que hayan iniciado sus actividades con anterioridad al 31 de diciembre de 2016 y tributen en renta efectiva según contabilidad completa.

- ✓ Contribuyentes que inicien sus actividades a partir del 1 de enero del 2017, sujetos a renta efectiva según contabilidad completa.

- ✓ Contribuyentes acogidos al Régimen de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR que se incorporen al Régimen de renta efectiva según contabilidad completa.

- ✓ Contribuyentes acogidos al Régimen de renta presunta según las normas del artículo 34 de la LIR que opten o deban acogerse al Régimen de renta efectiva, según contabilidad completa.

## **REGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA**

### **a) GENERALIDADES**

El régimen de renta atribuida establecido en el artículo 14 letra A, establece que todos los contribuyentes obligados a declarar sus rentas efectivas según contabilidad completa, tributarán en el mismo ejercicio por la totalidad de las rentas independiente si están son retiradas o no de la empresa con el impuesto de primera categoría establecido en el artículo 20 de la LIR.

La Ley N° 20.780 modificó el artículo 20 de la LIR aumentando en forma gradual la tasa del IDPC a partir del año comercial 2017, ésta alcanza una tasa de 25%.

La circular 49 menciona: “cabe señalar que no obstante la modificación legal en comento, el régimen de tributación del impuesto a la renta contenido en la LIR mantiene su principal característica, que es la integración existente entre el impuesto de primera categoría que afecta a las rentas obtenidas por la empresa (IDPC) y los impuestos finales que deben pagar sobre dichas rentas los propietarios...” (SII, 2016).

Este regimen pagará un impuesto de primera categoría con tasa de un 25% de manera permanente a partir del 2017 en adelante.

“Los dueños, socios o accionistas de estas empresas cuando efectúen retiros o dividendos, podrán imputar el 100% del crédito de impuesto de primera categoría y utilizarlo contra el impuesto global complementario. Las rentas recibidas de la empresa tributarán a todo evento sea que las retire íntegramente o parcialmente, el impuesto global complementario se aplica a las rentas atribuidas o rentas devengadas. Este es uno de los primeros efectos que modifica la reforma y el artículo 14 A, en el regimen general de la reforma anterior mencionaba que existían algunas franquicias tributaria que consistían en que podías efectuar retiros que no fueran gravados con el impuesto global complementario.

La ley de la renta define en su artículo 2°, como:

rentas atribuidas: “Aquella que, para efectos tributarios, corresponda total o parcialmente a los contribuyentes de los impuestos global complementario o adicional, al término del año comercial respectivo, atendido su carácter de propietario, comunero, socio o accionista de una empresa sujeta al impuesto de primera categoría conforme a las disposiciones de las letras A) y C) del artículo 14, y de la letra A) del artículo 14 ter, y demás normas legales, en cuanto se trate de rentas percibidas o devengadas por dicha empresa, o aquellas que le hubiesen sido atribuidas de empresas en que ésta participe y así sucesivamente, hasta que el total de las rentas percibidas, devengadas o atribuidas a dichas empresas, se atribuyan a los contribuyentes de los impuestos global

complementario o adicional en el mismo año comercial, para afectarse con el impuesto que corresponda”. (LIR, 2016).

\*rentas devengadas: “aquella sobre la cual se tiene un título o derecho, independientemente de su actual exigibilidad y que constituye un crédito para su titular”. (LIR, 2014).

## **b) REQUISITOS**

El inciso 2° Y 3° del artículo 14 de la Ley de la Renta establece que “Los contribuyentes que sean:

- ✓ Empresas individuales
- ✓ Empresas individuales de responsabilidad Ltda.
- ✓ Comunidades.
- ✓ Sociedades por acciones.
- ✓ Contribuyentes del Artículo 58 N°1.
- ✓ Sociedades de personas (excluidas las sociedades en comandita por acciones).

Todos ellos obligados a declarar sobre la base de sus rentas efectivas según contabilidad completa, cuyos propietarios, comuneros, socios o accionistas sean exclusivamente personas naturales con domicilio o residencia en el país y/o contribuyentes sin domicilio ni residencia en Chile, podrán optar por aplicar las disposiciones de la letras A) o B) de este artículo. Los demás contribuyentes aplicarán las disposiciones de la letra B)”. (LIR/2017)

Además se menciona que las empresas individuales, empresas de responsabilidad limitada, comunidades y sociedades de personas excluidas las sociedades en comandita por acciones, cuyos dueños, propietarios, accionistas o comuneros que sean exclusivamente personas naturales con domicilio o residencia en Chile hayan ejercido la opción de un régimen en los plazos y formalidades respectivas, se sujetarán a las disposiciones de la letra A) del artículo 14. Los demás contribuyentes que pudiendo haber

ejercido la opción de tributar conforme a la normativa del régimen de la letra A) y no lo hicieron, aplicarán las disposiciones de la normativa del régimen de la letra B) del artículo 14.

La reforma tributaria establece también quienes no pueden acogerse a este régimen:

- ✓ Las sociedades anónimas, abiertas o cerradas.
- ✓ Las sociedades en comandita por acciones.
- ✓ Toda entidad que tenga entre sus accionistas o comuneros a otra sociedad domiciliada en Chile.
- ✓ Las empresas 100% del Estado, es decir, las que no tienen directa o indirecta tributación de impuestos finales.

Deberán atribuir las sociedades a sus propietarios, dueños, socios o accionistas, las rentas o cantidades percibidas o devengadas, aplicando los siguientes criterios:

- ✓ Los empresarios individuales, propietarios de la empresa individual de responsabilidad limitada, comuneros, socios o accionistas de empresas que declaren sus rentas efectivas según contabilidad completa, estos contribuyentes quedaran gravados con los impuestos global complementario o adicional, estos impuestos se pagarán en el mismo ejercicio sobre las rentas o cantidades de la empresa, comunidad, establecimiento o sociedad que le sean atribuidas y sobre todas las cantidades que a cualquier título retiren, remesen o se distribuyan desde la empresa, comunidad o sociedad respectiva, salvos que se trate de ingresos no constitutivos de renta, devoluciones de capital o reajustes.

Los contribuyentes de este regimen atribuirán a sus propietarios ya sea accionistas, socios o comuneros tanto las rentas propias que determinen con respecto al impuesto de primera categoría, como aquellas afectas a los impuestos finales que le sean atribuidas por otros contribuyentes (recibidas de otras empresas) o del artículo 14 ter letra A.

- ✓ Para determinar la renta o cantidad atribuible afecta a impuestos global complementarios así como el crédito que corresponden sobre dichas rentas o

cantidades se considerarán las siguientes cantidades al término de cada año comercial respectivo:

- a) Saldo positivo que resulte en la determinación de la renta líquida imponible, en relación a los artículos 29 al 33. y las rentas exentas del impuesto de primera categoría u otros montos que no se incluyen en la renta líquida imponible (RLI), porque de igual manera están afectas a los impuestos finales.
  - b) Las rentas o cantidades atribuidas a la empresa en carácter de propietarios, socio, comunero o accionista de otras empresas, comunidades o sociedades, dichas rentas se atribuirán a todo evento independientemente de que la empresa o sociedad determine una pérdida tributaria al término del ejercicio respectivo.
  - c) Las rentas afectas a impuestos global complementario o adicional percibidas a título de retiro o distribuciones de otras empresas cuando no resulten absorbidas por, perdidas, estas rentas se atribuirán por la vía de incorporarlas incrementadas en una cantidad equivalente al crédito que establecen los artículos 56, N°3 y artículo 63 en la determinación de la RLI del impuesto de primera categoría.
- ✓ Para atribuir las rentas o cantidades atribuibles afectas a impuestos finales, se aplicarán al término de cada año comercial los siguientes criterios:
- a) La atribución de esta renta se hará de acuerdo a la voluntad que hayan acordado repartir los dueños sean estos socios, accionistas o comuneros, respecto de las utilidades, habiendo dejado formalizado con los protocolos pertinentes en el contrato social, estatutos o escritura pública, además de la información que deben entregar al servicio en los plazos y formas que este disponga.
  - b) En el caso que se hubiere enterado solo una parte del capital, la atribución total de la renta se efectuará considerando la parte efectivamente enterada. La atribución se hará en la misma proporción en que los socios o accionistas hayan suscrito y pagado o enterado efectivamente el capital

de la sociedad o empresa. En el caso de empresas individuales, empresas individuales de responsabilidad limitada y contribuyentes de artículo 58 N°1, las rentas o cantidades se distribuirán en su totalidad a los empresarios o contribuyentes, en el caso de los comuneros esta distribución se hará en relación a la cuota o parte del bien de que se trate, esta situación también deberá ser informada al servicio con los requisitos ya mencionados.

### **c) RENTA LIQUIDA IMPONIBLE (RLI) E IMPUESTO DE PRIMERA CATEGORIA (IDPC)**

Según la circular 49 menciona que “Los contribuyentes obligados a declarar sus rentas efectivas según contabilidad completa, deben determinar la RLI afecta a IDPC, de acuerdo al mecanismo establecido en el párrafo 3°, del Título II de la LIR, considerando lo dispuesto en los artículos 29 al 33 de dicha ley demás normas legales. Además en la Ley 20.780 modificó el artículo 20 de la LIR aumentando en forma gradual la tasa del IDPC. A partir del año comercial 2017, ésta alcanza una tasa del 25%. (Pág. 11/2016).

### **d) BENEFICIO TRIBUTARIO**

La circular 49 menciona que “La letra C, del artículo 14 ter de la LIR, establece un incentivo al ahorro para las micro, pequeñas y medianas empresas obligadas a declarar su renta efectiva según contabilidad completa por rentas del artículo 20 de la LIR, que se encuentren sujetos a las disposiciones de la letra A) del artículo 14 de la misma ley.

Dicho beneficio consiste en la posibilidad de que estos contribuyentes efectúen una deducción de la RLI gravada con el IDPC hasta por un monto equivalente al 50% de dicha RLI que se mantenga invertida en la empresa. En todo caso, el monto máximo de dicha rebaja en ningún caso podrá exceder de una suma equivalente a 4.000 Unidades de Fomento (UF), según el valor de ésta al último día del año comercial respectivo”.(Pág. 13/2016).

Este beneficio exime de tributar por el impuesto de primera categoría, del mismo modo, se exime de tributar al dueño de la empresa en sus impuestos finales, mientras se mantengan las utilidades dentro de la empresa.

## **e) REGISTROS CONTABLES**

Los contribuyentes acogidos a este régimen, deberán efectuar y mantener, para el control de la tributación, los siguientes registros:

### **a) Rentas Atribuidas Propias (RAP)**

Se deberán registrar al término de cada año comercial.

- ✓ El saldo positivo, resultado de la determinación de la renta líquida
- ✓ las rentas exentas del impuesto de primera categoría
- ✓ otros montos que no se incluyen en la renta líquida imponible (RLI), porque de igual manera están afectas a los impuestos finales.

De este registro se rebajaran al término del ejercicio, en el orden cronológico en que se efectúen, pudiéndose incluso producirse un saldo negativo.

Cuando se lleven a cabo retiros, remesas o distribuciones con cargo a las cantidades ya mencionadas, se considerarán para todos los efectos de esta ley como ingresos no constitutivos de renta.

### **b) Diferencias entre la Depreciación Normal y Acelerada (DDAN)**

Cuando se aplique el régimen de depreciación acelerada, se registrarán

- ✓ La diferencia que resulte entre la depreciación normal y acelerada, este monto solo se considerará para los efectos de la primera categoría, se considerarán para esta imputación de retiros, remesas o distribuciones como una suma gravada con los impuestos global complementarios o adicional.

### **c) Rentas Exentas e Ingresos No Constitutivos de Renta (REX)**

Deberán registrarse al término del año comercial.

- ✓ Rentas exentas de los impuestos finales y los ingresos no constitutivos de rentas obtenidos por el contribuyente.

- ✓ Aquellas rentas o cantidades de la misma naturaleza que se perciba a título de retiros o dividendos provenientes de otras empresas.
- ✓ A su vez también se registrarán o rebajarán los costos, gastos y desembolsos imputables a los ingresos de la misma naturaleza.

#### **d) Saldo Acumulado de Créditos (SAC)**

La empresa mantendrá el control y registro de los siguientes saldos:

- ✓ Saldo acumulado de crédito por impuesto de primera categoría, crédito que tendrán derechos los propietarios, comuneros, socios o accionistas.
- ✓ Se incluirán la suma del impuesto pagado con ocasión del cambio de régimen de tributación, o en caso de absorción o fusión con empresas o sociedades sujetas a las disposiciones de la letra B.
- ✓ También deberán rebajarse aquellos créditos que se asignen a los retiros, remesas o distribuciones

Se considerarán como saldo de dichos registros el remanente positivo o negativo de tales cantidades provenientes de los ejercicios anteriores, el cual se irá reajustando de acuerdo a la variación del índice de precios al consumidor (IPC), entre el mes anterior al término del ejercicio y el mes que procede al término del año comercial respectivo, sumando o restando según proceda.

La imputación se hará comenzando por las cantidades anotadas en el registro RAP, luego se continuarán con las cantidades anotadas en el registro FUF y finalmente la del registro REX, en el último caso, comenzando por las rentas exentas y luego los ingresos no constitutivos de renta.

#### **f) IMPUESTO GLOBAL COMPLEMENTARIO (IGC)**

Estarán gravados con el impuesto global complementario los contribuyentes que sean personas naturales con domicilio o residencia en Chile y que sean propietarios dueños socios, accionistas de las empresas sujetas al régimen de renta atribuida y tributarán en

el mismo ejercicio por la totalidad de las rentas que genere la empresa, sean percibidas o devengadas. Como norma general, los retiros efectivos, remesas o distribución no tributarán; su situación tributaria dependerá de las rentas que deberán ser controladas mediante ciertos registros establecidos en la norma.

Los contribuyentes acogidos al régimen de renta atribuida tendrán derecho a utilizar el 100% del crédito por concepto de impuesto de primera categoría contra el impuesto final IGC.

Este impuesto se calculará sobre la totalidad de las rentas y en el mismo ejercicio en que se genere y se agregarán a una base imponible la cual se registran todas las rentas que el contribuyente percibió, cualquiera sea su fuente del año anterior, esta declaración se presenta cada año en el mes de abril en el formulario 22, este impuesto es un impuesto progresivo a continuación se muestra la tabla de aplicación del impuesto con sus respectivos rangos y montos de rebaja aplicada desde el 1 de enero del 2017, a partir de este año se eliminó el tramo número 8°, que correspondía a un 40%, quedando como tramo mayor el 7° con una tasa del 35% como máximo.

RENTA IMPONIBLE ANUAL		FACTOR	REBAJA 2018
DESDE	HASTA		CANTIDAD A REBAJAR
DE \$ 0,00	\$ 7.609.464,00	EXENTO	\$ 0,00
\$ 7.609.464,01	\$ 16.909.920,00	0,04	\$ 304.378,56
\$ 16.909.920,01	\$ 28.183.200,00	0,08	\$ 980.775,36
\$ 28.183.200,01	\$ 39.456.480,00	0,135	\$ 2.530.851,36
\$ 39.456.480,01	\$ 50.729.760,00	0,23	\$ 6.279.216,96
\$ 50.729.760,01	\$ 67.639.680,00	0,304	\$ 10.033.219,20
\$ 67.639.680,00	Y mas	0,35	\$ 13.144.644,48

\*Tabla de cálculo del Impuesto Global Complementario vigente para el Año Tributario 2018, [www.sii.cl](http://www.sii.cl)

## **Retiros**

La reforma tributaria establece que el régimen de renta atribuida tributará por todas las rentas que le sean atribuidas, por la sola condición de tener un derecho sobre esas rentas y se efectuará en el mismo ejercicio. La ley antigua establecía que tributarían aquellas utilidades que fueran retiradas efectivamente de la empresa y que, si no se distribuían dividendos, se postergaba la tributación y las utilidades las mantenían en la empresa

### Retiros en exceso

Este beneficio se derogó con la reforma tributaria vigente, todos los retiros tributan a todo evento.

### Reinversión

Este beneficio fue derogado, con la reforma tributaria vigente, todos los retiros tributan a todo evento sin importar si estos montos son retirados con el propósito de reinvertir en otras empresas

## **g) BASE IMPONIBLE**

De acuerdo con lo dispuesto en el inciso 1°, del N°1, del artículo 54 de la LIR, los contribuyentes señalados, deben incorporar en la determinación de la renta bruta global las rentas o cantidades percibidas o retiradas por éstos, que correspondan a rentas imponibles determinadas de acuerdo con las normas de las categorías que establece la misma ley.

La ley N° 20.899, agregó en el 2° párrafo del artículo 54 que se agregarán a la base imponible “Las rentas o cantidades atribuidas por la empresa, comunidad, o sociedad respectiva, y las rentas o cantidades retiradas, o distribuidas por las mismas”.

Además se agregó en el párrafo 7° del mismo artículo 54 que se agregarán a la base imponible “Se incluirán también todas las demás rentas que se encuentren afectas al

impuesto de este título, y que no estén señaladas de manera expresa en el presente número o en los siguientes” (Pág. 139, LIR).

De esta manera también se agregan a la renta bruta global los retiros o dividendos percibidos por los contribuyentes de este impuesto, solamente cuando se traten de cantidades afectas al IGC, conforme a lo dispuesto en el N°5, de la letra A), del artículo 14 de la LIR.

En la circular 49 menciona: “También se hace presente que, conforme a lo dispuesto en el N° 3, del artículo 14 de la LIR, estos contribuyentes deberán considerar en la renta bruta global, los retiros o dividendos que se encuentren exentos del IGC, para el sólo efecto de aplicar la escala progresiva del referido título, sin perjuicio del derecho al crédito proporcional correspondiente a estas rentas, según lo dispuesto en el mismo número del referido artículo 54”. (Pág. 48, 2016).

## **REGIMEN DE IMPUTACIÓN PARCIAL DE CRÉDITOS**

### **a) GENERALIDADES**

El régimen de imputación parcial de créditos establecido en el artículo 14 letra B, establece que todos los contribuyentes acogidos a este régimen tributarán por todas sus rentas pero sus propietarios dispondrán de un 65% del total del crédito pagado en el impuesto de primera categoría contra los impuestos personales: impuesto global complementario o impuesto adicional.

Este régimen pagará un impuesto de primera categoría con tasa de 25,5% durante el año comercial del 2017, y con tasa de 27% a partir del año comercial 2018 en adelante.

Los dueños, socios o accionistas de estas empresas podrán efectuar retiros o dividendos y además tendrán derecho de retirar el 65% del crédito de impuesto de primera categoría

y utilizarlo contra el impuesto global complementario, a diferencia del régimen de renta atribuida que tributa a todo evento independientemente del retiro efectivo. En este régimen tributarán las rentas que efectivamente se retiren, con el impuesto global complementario, y respecto de los montos que se mantienen en la empresa, se posterga el tributo. Otra diferencia que se manifiesta es que el impuesto de este régimen es mayor esto es de un 25,5% en el año 2017 y aumentará en el año 2018 en un 27% manteniéndose esta tasa en adelante.

## **b)REQUISITOS**

Todos los contribuyentes podrán acogerse al régimen 14 letra B, sin embargo en el caso de algunos contribuyentes es obligatorio tributar por el régimen de imputación parcial de créditos, como en el caso de:

- ✓ Sociedades anónimas abiertas
- ✓ Sociedades anónimas cerradas
- ✓ Sociedades por acciones
- ✓ Sociedades en comandita por acciones

Los contribuyentes que pueden acogerse a este régimen:

- ✓ Sociedades de personas
- ✓ Contribuyentes del artículo 58 N°1.

Este régimen tiene una salvedad e indica que todos los contribuyentes respecto de los cuales al menos uno de sus socios, dueños o accionistas no sea persona natural con domicilio o residencia en Chile deberán acogerse a este régimen.

## **c)RENTA LIQUIDA IMPONIBLE (RLI) E IMPUESTO DE PRIMERA CATEGORIA (IDPC)**

Según la circular 49 menciona que “Los contribuyentes obligados a declarar sus rentas efectivas según contabilidad completa, deben determinar la RLI afecta a IDPC, de

acuerdo al mecanismo establecido en el párrafo 3°, del Título II de la LIR, considerando lo dispuesto en los artículos 29 al 33 de dicha ley demás normas legales. Además la Ley 20.780 modificó el artículo 20 de la LIR aumentando en forma gradual la tasa del IDPC. A partir del año comercial 2017.

El artículo cuarto de las disposiciones transitorias de la Ley N° 20.780 y circular 52, señalan que los contribuyentes que se encuentren sujetos al régimen de la letra B), del artículo 14 de la LIR, aplicarán una tasa de 25,5% sobre las rentas obtenidas durante el año comercial 2017, y un 27% sobre las rentas obtenidas a contar del año comercial 2018". (Pág. 52, 2016).

#### **d) BENEFICIO TRIBUTARIO**

La circular 49 menciona que "La letra C, del artículo 14 ter de la LIR, establece un incentivo al ahorro para las micro, pequeñas y medianas empresas obligadas a declarar su renta efectiva según contabilidad completa por rentas del artículo 20 de la LIR, que se encuentren sujetos a las disposiciones de la letra B) del artículo 14 de la misma ley.

Dicho beneficio consiste en la posibilidad de que estos contribuyentes efectúen una deducción de la RLI gravada con el IDPC hasta por un monto equivalente al 50% de dicha RLI que se mantenga invertida en la empresa. En todo caso, el monto máximo de dicha rebaja en ningún caso podrá exceder de una suma equivalente a 4.000 Unidades de Fomento (UF), según el valor de ésta al último día del año comercial respectivo".(Pág. 54/2016).

Este beneficio exime de tributar por el impuesto de primera categoría, del mismo modo, se exime de tributar al dueño de la empresa en sus impuestos finales, mientras se mantengan las utilidades dentro de la empresa.

Este beneficio tributario es aplicable a los dos regímenes generales y tiene por propósito incentivar la inversión de las empresas que tributan con el IDPC y el beneficio es aplicable a sus dueños, socios o accionistas con la postergación de sus impuestos finales.

#### **e) REGISTROS CONTABLES**

Los contribuyentes acogidos a este régimen, deberán efectuar y mantener, para el control de la tributación, los siguientes registros:

**a) Rentas Afectas a los Impuestos Global Complementario o Adicional (RAI)**

Según la letra a), del número 2, de la letra B del artículo 14, menciona que cantidades se deben agregar en este registro. “Deberán registrar anualmente las rentas o cantidades que correspondan a la diferencia positiva que se determine al término del año comercial respectivo, entre:

- ✓ El valor positivo del capital propio tributario, y
- ✓ El saldo positivo de las cantidades que se mantengan en el registro señalado en la letra c), que son las rentas exentas e ingresos no constitutivos de renta.
- ✓ El valor del capital aportado efectivamente a la empresa más sus aumentos y menos sus disminuciones posteriores, reajustados éstos últimos de acuerdo a la variación del índice de precios al consumidor entre el mes anterior a aquel en que se efectúa el aporte, aumento o disminución y el mes anterior al del término del año comercial.
- ✓ Para el cálculo de estas rentas, se sumarán al valor del capital propio tributario que se determine, los retiros, remesas o dividendos que se consideren como provisorios durante el ejercicio respectivo, los que se reajustarán para estos efectos, de acuerdo a la variación del índice de precios al consumidor entre el mes anterior a aquel en que se efectúa el retiro, remesa o distribución y el mes anterior al del término del año comercial”. (LIR, 2016)

**b) Diferencias entre la Depreciación Normal y Acelerada (DDAN)**

Según la letra b, del número 2, de la letra B, del artículo 14 establece que se cantidades se agregaran en este registro. “Cuando se aplique el régimen de depreciación acelerada, sólo se considerará para los efectos de la primera categoría.

- ✓ La diferencia que resulte entre la depreciación normal y acelerada, se considerará para la imputación de retiros, remesas o distribuciones como una

suma gravada con los impuestos global complementario o adicional”. (LIR, 2016).

**c) Rentas exentas e ingresos no constitutivos de renta (REX)**

Según la letra c), del número 2, de la letra B del artículo 14, menciona cuales son las cuentas que se agregarán a este registro. “Deberán registrarse al término del año comercial.

- ✓ Rentas exentas de los impuestos global complementario o adicional y los ingresos no constitutivos de rentas obtenidos por el contribuyente.
- ✓ Todas aquellas cantidades de la misma naturaleza que se perciban a título de retiros o dividendos provenientes de otras empresas.
- ✓ De este registro se rebajarán los costos, gastos y desembolsos imputables a los ingresos de la misma naturaleza, según lo dispuesto en la letra e) del número 1 del artículo 33. (agregar el detalle del contenido del artículo de referencia)

**d) Saldo Acumulado de Créditos (SAC)**

Según la letra d), del número 2, de la letra B del artículo 14, menciona qué cuentas se agregarán en este registro. “La empresa mantendrá el control y registro del:

- ✓ Saldo acumulado de crédito por impuesto de primera categoría que establecen los artículos 56, número 3), y 63, a que tendrán derecho los propietarios, comuneros, socios o accionistas de estas empresas sobre los retiros, remesas o distribuciones afectos a los impuestos global complementario o adicional, cuando corresponda conforme al número 3 siguiente. Para estos efectos, deberá mantener el registro separado de los créditos que se indican, atendido que una parte de éstos podrá estar sujeta a la obligación de restitución a que se refieren los artículos 56, número 3), y 63.
- ✓ También deberá controlarse de manera separada aquella parte de dichos créditos cuya devolución no sea procedente en caso de determinarse un

excedente producto de su imputación en contra del impuesto global complementario que corresponda pagar al respectivo propietario, comunero, socio o accionista.

- ✓ El saldo acumulado de créditos corresponde a la suma de aquellos señalados en los numerales i) y ii) siguientes, sumados al remanente de éstos que provenga del ejercicio inmediatamente anterior. De dicho saldo deberán rebajarse aquellos créditos que se asignen a los retiros, remesas o distribuciones y las partidas del inciso segundo, del artículo 21, en la forma establecida en el número 3.- Siguiente”. (LIR, 2016).

i: se refiere al saldo acumulado de crédito que no está sujeto a la obligación de restitución, corresponderá a la suma del monto del impuesto de primera categoría que tiene dicha calidad y resulta asignado a los retiros, dividendos o participaciones afectos a los impuestos global complementario o adicional, que perciba de otras empresas o sociedades sujetas a las disposiciones de la letra B) de este artículo, cuando éstas no resulten absorbidas por pérdidas.

ii: corresponde al saldo acumulado de créditos sujeto a la obligación de restitución, corresponderá a la suma del monto del impuesto de primera categoría que haya afectado a la empresa durante el año comercial respectivo, sobre la renta líquida imponible y el monto del crédito por impuesto de primera categoría sujeto a restitución que corresponda a retiros, dividendos o participaciones afectos a impuesto global complementarios que se perciban de otras empresas sujetas a las disposiciones de la letra B) de este artículo.

#### **f) IMPUESTO GLOBAL COMPLEMENTARIO**

Estarán gravados con el impuesto global complementario los contribuyentes que sean personas naturales con domicilio o residencia en Chile y que sean propietarios dueños socios, accionistas de las empresas sujetas al régimen de imputación parcial de créditos. y tributarán según la circular 49 “Sobre todas las rentas o cantidades que, a cualquier

título, retiren, les remesen o les sean distribuidas desde la empresa, comunidad o sociedad respectiva, siempre que no se trate de rentas exentas de IGC, según corresponda, de ingresos no constitutivos de renta, o de cantidades que ya han completado totalmente su tributación con los impuestos de la LIR.

Los contribuyentes acogidos al régimen de imputación parcial de créditos tendrán derecho a utilizar el 65% del crédito por concepto de impuesto de primera categoría contra el impuesto final IGC y deberá restituir un 35% del crédito al fisco.

Este impuesto se calculará sobre la totalidad de las rentas que sean retiradas y se agregarán a una base imponible la cual se registran todas las rentas que el contribuyente percibió, cualquiera sea su fuente del año anterior, esta declaración se presenta cada año en el mes de abril en el formulario 22, este impuesto es un impuesto progresivo y se aplica a la renta bruta global, a continuación se muestra la tabla de aplicación del impuesto con sus respectivos rangos y montos de rebaja aplicada desde el 1 de enero del 2017, a partir de este año se eliminó el tramo número 8°, que correspondía a un 40%, quedando como tramo mayor el tramo 7° con una tasa del 35% como máximo.

RENDA IMPONIBLE ANUAL		FACTOR	REBAJA 2018
DESDE	HASTA		CANTIDAD A REBAJAR
DE \$ 0,00	\$ 7.609.464,00	EXENTO	\$ 0,00
\$ 7.609.464,01	\$ 16.909.920,00	0,04	\$ 304.378,56
\$ 16.909.920,01	\$ 28.183.200,00	0,08	\$ 980.775,36
\$ 28.183.200,01	\$ 39.456.480,00	0,135	\$ 2.530.851,36
\$ 39.456.480,01	\$ 50.729.760,00	0,23	\$ 6.279.216,96
\$ 50.729.760,01	\$ 67.639.680,00	0,304	\$ 10.033.219,20
\$ 67.639.680,00	Y mas	0,35	\$ 13.144.644,48

\*Tabla de cálculo del Impuesto Global Complementario vigente para el Año Tributario 2018, [www.sii.cl](http://www.sii.cl)

Para la aplicación de los impuestos globales complementarios o impuesto adicional, los retiros, remesas o distribuciones se imputarán en primer término a las rentas o cantidades afectas a dichos tributos que mantenga la empresa anotada en los registros señalados en

la letra A y B y luego a las rentas exentas y posteriormente a los ingresos no constitutivos de renta registradas en el registro C. Dicha imputación se efectuará en la oportunidad y en el orden cronológicos de los retiros, remesas o distribuciones se efectúen, considerando los saldos registrados al termino del ejercicio inmediatamente anterior reajustadas de acuerdo a la variación de IPC.

Cuando se trate de retiros o dividendos afectos a IGC o IA percibidos de una empresa sujeta al Régimen de la letra B del artículo 14 de la LIR, podrá también imputarse el crédito por IDPC a que tengan derecho dichas cantidades, pero en este caso, se imputará solo el 65% de dicho crédito, cuando el informado por la empresa pagadora de los retiros o dividendos se encuentre sujeto a la obligación de restitución que establece el párrafo final, del N°3, del artículo 56 y el inciso 3°, del artículo 63, ambos de la LIR.

Los contribuyentes que opten y queden sujetos a este último régimen, deberán aplicar una tasa de impuesto de primera categoría de un 25,5% en el año comercial 2017, y un 27%, permanente a contar del año 2018. De esta manera se confirman los regímenes que regirán en Chile y la forma en que deben tributar los propietarios, comuneros, socios accionistas de las empresas que determinen sus rentas efectivas sobre la base de un balance general según contabilidad completa, la opción de optar por uno de estos regímenes incidirá en el tratamiento tributario de las devoluciones de capital, valor de adquisiciones de las acciones o derechos sociales y en el impuesto al termino de giro. La elección del régimen tributario es uno de los primeros efectos de la reforma tributaria que afecta al contribuyente, por motivo que cada Régimen entrega las pautas de los procedimientos al momento de tributar, como la variación de la tasa de impuesto de primera categoría, y el crédito que puede ser aprovechado por los contribuyentes al momento de retirar y en sus impuestos personales, variaciones que afectarán a la base imponible de los socios, accionistas o dueños. Los contribuyentes que obtengan rentas de primera categoría o también llamadas rentas empresariales que directa o indirectamente sean propietarios, comuneros, socios o accionistas, deberán optar por uno de estos regímenes establecidos en el artículo 14, siendo el mismo contribuyente el que haga la elección, mediante las formalidades y protocolos establecidos en la ley. En el caso que el contribuyente no efectúe la opción en la oportunidad respectiva, o la cumpla sin aplicar las formalidades respectivas, el Servicio dispondrá y aplicará los protocolos para definir el régimen tributario a cada contribuyente.

### **g) BASE IMPONIBLE**

De acuerdo con lo dispuesto en el inciso 1°, del N°1, del artículo 54 de la LIR, los contribuyentes señalados, deben incorporar en la determinación de la renta bruta global las rentas o cantidades percibidas o retiradas por éstos, que correspondan a rentas imponibles determinadas de acuerdo con las normas de las categorías que establece la misma ley.

De la misma manera que con el régimen de renta atribuida, rige y se aplica el párrafo 7° del mismo artículo 54 que se agregarán a la base imponible “Se incluirán también todas las demás rentas que se encuentren afectas al impuesto de este título, y que no estén señaladas de manera expresa en el presente número o en los siguientes” (Pág. 139, LIR).

De esta manera también se agregan a la renta bruta global los retiros o dividendos percibidos por los contribuyentes de este impuesto, solamente cuando se traten de cantidades afectas al IGC, conforme a lo dispuesto en el N°5, de la letra A), del artículo 14 de la LIR.

En la circular 49 menciona: “También se hace presente que, conforme a lo dispuesto en el N° 3, del artículo 14 de la LIR, estos contribuyentes deberán considerar en la renta bruta global, los retiros o dividendos que se encuentren exento del IGC, para el sólo efecto de aplicar la escala progresiva del referido título, sin perjuicio del derecho al crédito proporcional correspondiente a estas rentas, según lo dispuesto en el mismo número del referido artículo 54”. (Pág. 84, 2016).

El artículo 54 establece las cantidades o rentas que componen la renta bruta global para ambos regímenes con algunas excepciones relacionadas con la base de aplicación del impuesto global complementario.

## **CAPITULO II: PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA**

La reforma tributaria introdujo una serie de modificaciones al sistema tributario, el motivo principal de su publicación y aplicación fue aumentar el recaudo fiscal, es por estos cambios que nace la necesidad de analizar la reforma y estudiar los efectos que introducirá a la contabilidad y tributación de los contribuyentes que son dueños, propietarios o accionistas de las empresas. Una de las modificaciones más importantes de esta reforma es la relacionada con el artículo 14, de la ley de la renta (LIR), relacionada con los nuevos regímenes tributarios.

Si bien esta reforma tributaria se redactó con el espíritu de solucionar problemas medulares del sistema existente, existen a la vez detractores a esta reforma, quienes niegan la eficacia de ésta. Por medio de este trabajo se pretende analizar en detalle los efectos que tendrá la aplicación de estos nuevos regímenes tributarios, de manera de tener una apreciación más detallada y confiable de los cambios y sus efectos en el sistema tributario.

El nuevo Artículo 14 regirá a contar del 1 de enero del 2017. Este artículo determinará la forma y oportunidad de pago de los impuestos a la renta de las personas, en el cual se presentan dos regímenes tributarios, renta atribuida artículo 14 A) y el régimen de imputación parcial de créditos 14 B). En la presente tesis se analizará detalladamente cuales son los efectos y consecuencias de los cambios de la reforma tributaria que atañen al artículo 14 y la aplicación de los dos regímenes, los cuales afectarán directamente a los contribuyentes que sean dueños de empresas o sociedades al momento de hacer los respectivos retiros y los tributos de impuesto global complementario. Para analizar esta situación se presentarán cuadros comparativos relacionados con la normativa legal y casos prácticos del sistema antiguo versus el existente con los cambios introducidos.

## **OBJETIVOS DE LA TESIS:**

### **OBJETIVOS GENERALES**

Evaluación del efecto tributario en el impuesto global complementario para empresarios antes y después de la ley 20.780 y ley 20.899 de los regímenes 14 A Y 14 B.

## **OBJETIVOS ESPECIFICOS**

- ✓ Identificar y comparar la normativa antigua y vigente que afecta a los empresarios de impuesto global complementario, a través de cuadros comparativos.
- ✓ Verificar la importancia de los retiros efectivos en la determinación del impuesto global complementario bajo los regímenes 14 A y 14 B.
- ✓ Determinar el efecto tributario en el impuesto global complementario, por medio de estudio de casos prácticos.

## **METODOLOGÍA**

Esta investigación tiene una orientación interpretativa o cualitativa, con un alcance de carácter comprensivo.

## **ETAPAS DE LA METODOLOGÍA**

### **Etap 1: Recopilación de antecedentes**

Los antecedentes que se recopilarán para estudio serán la reforma tributaria de 1984, reforma tributaria 2014 Ley 20.780 y reforma tributaria 2016, la ley 20.899, circulares emitidas por SII (circular N° 52/2014, 49/2016) relacionada con los cambios de la reforma tributaria y demás información publicada hasta el 31 de diciembre de 2018, relacionada con cambios y modificaciones a la ley.

### **Etap 2: Sistematización de la información**

La recopilación se hará en conformidad con el ordenamiento del marco teórico, por medio de reformas anteriores para hacer una reseña histórica como introducción a la última reforma tributaria compuesta por medio de 2 leyes N° 20.780/20.899, el uso de cuadros comparativos y casos simulados, abarcando los siguientes tópicos:

- ✓ Estructura del sistema tributario en Chile
- ✓ Impuesto a la renta
- ✓ Regímenes tributarios
- ✓ Impuesto global complementario.
- ✓ Reforma tributaria ley 20.780/ 2014 y ley 20.899/2016.

- ✓ Principales modificaciones de la reforma tributaria.

### **Etapas 3: Instrumento de observación**

Los instrumentos de observación aplicados para desarrollar esta tesis será por medio de:

- ✓ **cuadros comparativos:** Estos cuadros comparativos se harán en base a la información contenida en el marco teórico y obtenido de la legislación de la ley de rentas, haciendo comparaciones de los efectos de los regímenes antiguos con los nuevos regímenes, contenidos en la reforma tributaria vigente.
- ✓ **casos simulados:** El propósito de confeccionar casos simulados es poder identificar los efectos que tendrán en los contribuyentes, al momento de efectuar sus pagos de impuestos finales, estos casos prácticos se harán con el fin de ver las consecuencias y efectos de acogerse a los distintos regímenes de la reforma vigente en contraste con la reforma antigua.

### **Etapas 4: Criterios de calidad.**

La propuesta metodológica incorpora los criterios de veracidad, conformidad, fiabilidad y transferibilidad.

- ✓ Para cumplir con los criterios de la veracidad en los cuadros comparativos y los casos simulados, se harán en referencia a la ley que norma y rige el sistema tributario.
- ✓ Para dar cumplimiento al criterio de conformidad de los casos simulados, se tomara como ejemplo a un contribuyente con las mismas condiciones, de manera de poder ver reflejados las diferencias en la aplicación de los distintos regímenes, de manera de tener un resultado más neutral y confiable.
- ✓ Para la aplicación del criterio de fiabilidad, en los casos simulados se entregará la referencia de la normativa que la rige.
- ✓ Y finalmente el criterio de transferibilidad se cumple al momento de compartir esta fuente de información y ser un aporte a los contribuyentes.

### **Etapas 5: Procesamiento de la información**

La información se entregará por medio de cuadros, por los cuales se definirán el tratamiento y la aplicación de la normativa vigente relacionada al Régimen, en los casos simulados, se presentaran por medio de cuadros en donde se analizarán casos prácticos de los regímenes: general, relacionado con el sistema tributario antiguo y los regímenes de renta a tribuida y parcialmente integrada de la reforma tributaria vigente.

**Etapa 6: Análisis de resultados:** La información recopilada y obtenida por medio de los casos simulados y los cuadros comparativos, se ordenarán con el fin de efectuar las respectivas comparaciones por medio del análisis de datos, normativa y valores que resultaron al desarrollar estos instrumentos de observación.

**Etapa 7: Discusión de resultados:** Con los resultados ya obtenidos, se procede a hacer las respectivas discusiones de los resultados por medio del cumplimiento de las distintas etapas que se desarrollaron por medio de la metodología aplicada.

**Etapa 8: Elaboración de las conclusiones:** finalmente se elaboran las conclusiones del tema en estudio, de manera de presentar un informe completo y acabado de los cambios y efectos que afectan a los contribuyentes personas naturales, tema central de la reforma tributaria.

### **CAPITULO III: ANÁLISIS DE RESULTADOS**

El análisis de resultados se efectuó en base a la legislación correspondiente al sistema tributario que rigió hasta el año 2014 y la legislación de la reforma tributaria vigente ley 20.780/2014 y ley 20.899/2016, los instrumentos que se utilizaron para este análisis fueron:

- ✓ **cuadros comparativos:**  
Se confeccionó en base a la legislación vigente para los respectivos regímenes, esto es Ley 824, Ley N° 20.780 Y Ley N° 20.899. (ANEXO 1).
- ✓ **Casos simulados:** son casos prácticos, representados con valores reales, con el propósito de demostrar en forma clara las diferencias y similitudes de los distintos regímenes. (ANEXO 2).

Este análisis se realizó efectuando un comparativo entre la legislación antigua y la vigente, agregando las últimas actualizaciones a la reforma tributaria, con el propósito de discutir los resultados y poder finalizar con las conclusiones respectivas. Se confeccionaron dos casos simulados, el primero se hará con una persona natural y el segundo caso se hará con una empresa que es sociedad anónima cerrada.

**Caso 1:** El primer caso que se presenta se desarrolla con la información del mismo contribuyente haciendo un contraste y comparativo entre el régimen general (antiguo) y el régimen de renta atribuida (vigente) de manera de recoger los efectos y resultados e identificar las diferencias al momento de tributar con su impuesto personal.

**Caso 2:** El segundo caso presentado se desarrolla de la misma manera que el primero, pero en este caso el comparativo se efectuará a una empresa que es una sociedad anónima cerrada, comparando el régimen general (antiguo) y el régimen de imputación parcial de crédito (vigente) de manera de lograr identificar los efectos al contribuyente al momento de tributar con el impuesto final.

## **DISCUSIÓN DE RESULTADOS**

La discusión de resultado se confeccionó en base a la legislación vigente de la reforma tributaria en contraste con la información de los instrumentos utilizados como son, los cuadros comparativos y los casos simulados.

Una de las primeras diferencias encontradas en este análisis es que a partir del 1 de enero del 2017, se modifica el artículo 14 de la LIR por el cual se deroga el régimen general de tributación que hasta el 31 de diciembre del 2016 mantenía una tasa de tributación de impuesto de primera categoría de un 24%, y entran en vigencia dos regímenes de tributación general, por motivo de estos nuevos regímenes toma mucha relevancia la conformación societaria y en la Ley N° 20.780 efectúa una clasificación de quienes pueden optar a los dos regímenes vigentes y hace una distinción de quienes pueden optar por uno de los regímenes y quienes en su efecto están obligados a permanecer en uno de ellos, situación que en la reforma antigua no se practicaba por motivo que existía solo un régimen general.

En relación al análisis tributario se efectuó considerando dos niveles de tributación que contempla nuestro sistema tributario, a nivel de empresa y a nivel de sus propietarios.

### **Empresa:**

Por motivo que en la actualidad existen dos regímenes generales establecidos en el código tributario, el impuesto de primera categoría proporciona dos tasas distintas y simultáneas, el impuesto a tributar de las empresas dependerá del régimen al que se acojan a partir del 2018 se mantendrán tasas permanentes, en el caso del régimen del artículo 14 letra A) un 25% y para el régimen del artículo 14 letra B) un 27%.

### **Propietarios:**

Los propietarios podrán disponer del IDPC pagado por sus empresas y disponerlos como anticipos a sus propios impuestos, este crédito que se distribuirá a los dueños, socios y accionistas de las empresas dependerá del régimen al que las empresas se hayan acogido. El régimen de renta atribuida que tributa con un IDPC de un 25% a contar del año 2017, el propietario podrá disponer de la totalidad del crédito mientras que en el régimen de imputación parcial de crédito con un IDPC de un 27% a partir del 2018, el propietario solo dispondrá de un 65% del crédito de IDPC, debiendo efectuar una restitución de un 35% del crédito total al fisco. El régimen general (antiguo) permitía que el contribuyente pudiera disponer en su contabilidad la totalidad del impuesto de primera categoría como anticipo a sus propios impuestos, el régimen de renta atribuida mantiene este beneficio al contribuyente, con la modificación que deberá tributar en su totalidad sobre la base de sus rentas atribuidas, en el caso de el régimen antiguo tributaban solo por los retiros efectivos desde la empresa a sus propietarios.

**Registros contables:** A partir del 1 de enero del 2017 con la derogación del régimen general se eliminó el FUT, registro que contenían las utilidades históricas de la empresa y otras cuentas asociadas a la empresa y sus dueños, estos montos serán trasladados y registrados en los nuevos regímenes 14 A y 14 B, en un nuevo registro que ambos regímenes poseen llamado STUT, saldo total de utilidades tributables al 31 de diciembre del 2016, se pueden disponer de estas utilidades en el orden de imputación que la reforma tributaria dispone, en el caso del STUT es el último que se retira. Se van utilizando los más actuales método LIFO, excepto en los casos en que existen rentas acogidas al ISFUT.

Para el control y registro de las utilidades en los regímenes del artículo 14 letra A Y 14 letra B que entraron en vigencia, cada régimen mantendrá sus propios registros contables:

Regímen de renta atribuida:

- ✓ Rentas atribuidas Propias (RAP).
- ✓ Diferencias entre Depreciación Normal y Acelerada (DDAN).
- ✓ Registros de Rentas Exentas e Ingresos No Constitutivos de Renta (REX).
- ✓ Saldo Acumulado de Créditos (SAC).

Regímen de imputación parcial de créditos:

- ✓ Rentas Afectas a Impuesto Global Complementario o Adicional (RAI)
- ✓ Diferencia entre la depreciación Normal y Acelerada (DDAN)
- ✓ Registro de Rentas Exentas e Ingresos No Constitutivos de Renta (REX)
- ✓ Saldo Acumulado de Créditos (SAC).

**Retiros:** En la reforma antigua las utilidades tributaban solo cuando se distribuían dividendos o se efectuaban retiros, si las utilidades se mantenían en la empresa se

postergaba la tributación y no tributaban por el impuesto global complementario. Este tratamiento se aplicó hasta el 31 de diciembre del 2016. A partir del 1 de enero del 2017 esta aplicación se modificó y depende del régimen al que se acoja el contribuyente, en el caso del régimen del artículo 14 letra A, las utilidades generadas por la empresa tributarán por el impuesto global complementario a todo evento y en el ejercicio correspondiente, independientemente si el dueño retire o mantenga las utilidades en la empresa. En el caso del régimen del artículo 14 letra B, las utilidades tributarán por los retiros efectivos o distribuidos por la empresa, pero no podrá disponer de la totalidad del crédito de IDPC, el régimen de imputación parcial de créditos es similar al régimen general antiguo la diferencia es la restitución del 35% que debe efectuar el contribuyente al fisco, una especie de cargo o sanción por la posibilidad de mantener las utilidades en la empresa, mientras que en el régimen general antiguo no se debía restituir ningún monto al fisco por mantener las utilidades e invertirlas en la empresa.

**Exceso de retiros:** La Ley antigua permitió que solo hasta el 31 de diciembre del 2014 se pudieran generar excesos de retiros, Los contribuyentes del régimen general podían hacer retiros en exceso postergando el impuesto global complementario hasta el ejercicio en que hubieran utilidades. La reforma actual derogó este tratamiento a los excesos de retiros. Actualmente se tributan a todo evento los retiros y no se tributan por los excesos a menos que haya un monto pendiente de tributación al 31 de diciembre del 2016, este saldo tributará y tendrá en mismo tratamiento que un retiro de utilidades.

**Reinversiones:** Con la reforma tributaria el beneficio de postergar el tributo a las reinversiones se derogaron, actualmente las utilidades que se retiren a cualquier evento deberán pagar los impuestos finales, aun si estos son destinados a reinvertir en otra empresa como un aumento de capital. En la reforma antigua los retiros que se efectuaban con el fin de reinvertir, tenían un plazo de 20 días corridos del momento en que se retiraban para reinvertirlos en otra empresa y que ingresaran como aumento de capital, en este caso se postergaba la tributación del IGC o IA hasta que en esta nueva empresa hiciera retiros o distribuciones de dividendos. Este beneficio era muy relevante e importante para aquellos contribuyentes que invertían en otras empresas por motivos que postergaban los tributos finales y fomentaba las inversiones y el ahorro a las contribuyentes.

**Tabla de IGC:** La reforma tributaria modifica la tabla impositiva del impuesto global complementario, eliminando el tramo más alto en la ley antigua el tramo más alto se aplicaba un 40% del impuesto, actualmente ese tramo se rebajó a un 35%. Si bien es un beneficio relevante que plantea la reforma tributaria de rebajar la tabla de IGC, los contribuyentes que serán beneficiados serán aquellos que sus rentas generadas en el año asciendan a aproximadamente a \$80.000.000 monto que en el año 2017 pagaban un 0,40% de impuesto, con la reforma tributaria estos contribuyentes aplicarán el tramo N°7 correspondiente al 0,355 %. En resumen no todos los contribuyentes podrán beneficiarse con esta rebaja, sino los contribuyentes que generen mayores utilidades.

## CONCLUSIONES

A partir del año 2017, el impuesto de primera categoría contempla 2 tasas de impuestos para cada uno de los regímenes generales, el régimen de renta atribuida con un 25% y al régimen de imputación parcial de créditos con un 25,5% (27% desde 2018). Si bien el impuesto de primera categoría es un impuesto que tributan las empresas, también es un anticipo a los impuestos que tributan los dueños, socios o accionistas de las empresas. Estos aumentos en las tasas son costos asumidos y pagados directamente por la empresa, impuestos que afectan necesariamente por la obligatoriedad de asumir un aumento y pago al fisco. El pago del IDPC es un pago efectuado por las empresas de los contribuyentes que son dueños, socios o accionistas, entonces podemos concluir que al aumentar la tasa del impuesto de primera categoría mayor es el crédito que puede disponer el propietario. En el caso del régimen de renta atribuida este crédito es del 100% del impuesto pagado por la empresa.

En el caso del régimen parcialmente integrado los resultados son distintos, el contribuyente solo podrá disponer de un 65% del crédito empresarial y el 35% restante deberá restituirlo al fisco, este es un efecto importante por motivo que el contribuyente dejará de percibir a su favor los créditos que la empresa mantiene, sin embargo este régimen faculta al contribuyente a tributar por los retiros efectivos, de esa manera el contribuyente puede efectuar una planeación tributaria con respecto a sus rentas que componen su base de renta global, el contribuyente puede programar sus ingresos y

decidir cuándo y cuánto retirar, puede posponer los retiros como una manera de disminuir la carga tributaria y que no se vea afectado por un tramo más alto en la aplicación y cálculo del impuesto global complementario, la tasa efectiva máxima que deberán tributar por este régimen será de un 44,45%.

El régimen de renta atribuida no tiene esa facultad debido a que el propietario tributa por las utilidades del ejercicio y por las rentas que le son atribuidas, es por este motivo que los propietarios de las empresas acogidas al régimen de renta atribuida deberán disponer del capital necesario para tributar con respecto a las rentas atribuidas o retiradas, en el caso que el monto retirado sea mayor que las rentas atribuidas deberá tributar por el monto efectivamente retirado. Por lo general, este régimen les acomoda a las personas naturales cuyas empresas sean de menor tamaño, empresas cuyas utilidades generadas son las mismas que retiran. En el caso de empresas de mayor tamaño puede ser un inconveniente por motivo que estas empresas en su mayoría generan utilidades, las reinvierten y las capitalizan en la empresa, en el caso que esta tenga muchas utilidades en el año deberán disponer de un flujo de efectivo necesario para cumplir con sus responsabilidades tributarias, deberán frenar las inversiones en la empresa, lo que va a producir una desaceleración económica, en algunos casos vender propiedades o maquinarias, o como última instancia recurrir a la banca privada y endeudarse.

Los beneficios importantes de la ley antigua era la oportunidad de efectuar retiros desde la empresa, postergar su tributación si este retiro era con el propósito de reinvertirlas en otra empresa y a su vez se podía mantener esta postergación del impuesto global complementario en la medida que estas rentas se mantuvieran en la empresa receptora de la inversión, con la aplicación de la nueva reforma ambos regímenes tributarán por los retiros a todo evento, por lo tanto no es atractivo desde un punto económico e inversión efectuar retiros de parte del dueño para invertir en otra empresa, sin embargo la reforma actual plantea un beneficio a los dueños de las empresas para fomentar la inversión dentro de la propia empresa, mediante un beneficio por el cual el 50% de la renta líquida imponible podrán posponer el impuesto de primera categoría si esta renta la mantienen dentro de la empresa, y pagarán el impuesto cuando existan entrega de dividendos o retiros, de esa manera pretende la reforma priorizar la inversión interna de la empresa por sobre la inversión externa. Los contribuyentes deberán analizar su situación tributaria, de manera de crear un perfil de necesidades antes de acogerse a uno de los regímenes tributarios, como la conformación societaria, utilidades generadas en el año, distribución de dividendos, participación de los dueños, inversión, de manera de lograr identificar una

serie de requisitos y ajustar esas necesidades al régimen que más le beneficie. Los dos regímenes poseen ciertas cualidades que si se toma una buena decisión el contribuyente podrá disponer de una excelente herramienta para efectuar una eficaz planificación tributaria.

## GLOSARIO

**Acción** Es la parte o alícuota en que se divide el capital autorizado de una sociedad anónima o en comandita por acciones.

**Accionista** Persona natural o jurídica que posee acciones representativas de una parte del capital de una sociedad. Su responsabilidad y derechos se limitan al número de acciones que posea.

**Año comercial** Por “año comercial”, el período de doce meses que termina el 31 de diciembre o el 30 de junio y, en los casos de término de giro, del primer ejercicio del contribuyente o de aquél en que opere por primera vez la autorización de cambio de fecha del balance, el período que abarque el ejercicio respectivo según las normas de los incisos séptimo y octavo del artículo 16 del código tributario.

**Año calendario** Por “año calendario”, el período de doce meses que termina el 31 de diciembre.

**Año tributario** Por “año tributario”, el año en que deben pagarse los impuestos o la primera cuota de ellos.

**Base imponible** Corresponde a la cuantificación del hecho gravado, sobre la cual debe aplicarse de forma directa la tasa del tributo, con la finalidad de determinar el monto de la obligación tributaria.

**Cesionario** Dicho de una persona o entidad, que recibe una cesión hecha a su favor.

**Comunero** Persona que tiene conjuntamente con otros derechos de igual naturaleza sobre un grupo de bienes que configuran o conforman una universalidad jurídica. Cada

comunero será solidariamente responsable de la declaración y de los impuestos de la Ley de la Renta que afecten a las rentas obtenidas por la comunidad o sociedad de hecho.

**Contribuyente** Toda persona natural o jurídica, o los administradores o tenedores de bienes ajenos domiciliada o residente en Chile, pagará impuesto sobre sus rentas de cualquier origen, sea que la fuente de entrada esté situada dentro del país o fuera de él, y las personas no residentes en Chile estarán sujetas a impuestos sobre sus rentas cuya fuente esté dentro del país.

**Declaración renta** Esta declaración se realiza en abril de cada año a través de la presentación del formulario 22 de renta, en que deben ser declaradas las rentas o ingresos correspondientes al año anterior.

**Empresa** Toda organización conformada por recursos humanos, materiales y financieros ordenados bajo una dirección para el logro de los fines económicos, sociales, culturales o benéficos y dotado de una individualidad legal determinada.

**Empresas Individuales** Es una entidad integrada por el capital, dedicada a actividades industriales, mercantiles, y no está organizada como una persona jurídica, si no que se encuentra formada por una sola persona natural, es decir, se trata de una empresa individual, empresa unipersonal.

**Empresa individual de responsabilidad limitada (EIRL)** Persona jurídica formada exclusivamente por una persona natural, con patrimonio propio y distinto al del titular, que realiza actividades de carácter netamente comercial y están sometidas a las normas del Código de Comercio, cualquiera sea su objeto, y pudiendo realizar toda clase de operaciones civiles y comerciales, excepto las reservadas por la ley a las Sociedades Anónimas.

**Enajenar** Vender o ceder la propiedad de algo u otros derechos.

**FUT** El Fondo de Utilidades Tributarias es un libro especial de control que deben llevar los contribuyentes que declaren rentas efectivas en primera categoría, demostradas a través de contabilidad completa y balance general, en el cual se encuentra la historia de las utilidades tributables y no tributables, generadas por la empresa, las percibidas de sociedades en que tenga participación, los retiros de utilidades tributarias efectuados por sus dueños o socios y los créditos asociados a dichas utilidades. Dicho libro debe ser

timbrado por el Servicio de Impuestos Internos y su implementación es obligatoria para los contribuyentes indicados anteriormente.

**Impuestos** Pagos obligatorios de dinero que exige el Estado a los individuos y empresas que no están sujetos a una contraprestación directa, con el fin de financiar los gastos propios de la administración del Estado y la provisión de bienes y servicios de carácter público.

**Impuesto Adicional a la Renta (IA)** Es un impuesto anual que afecta a las personas naturales y jurídicas que no tienen domicilio ni residencia en Chile, aplicado sobre el total de las rentas percibidas o devengadas, de acuerdo con los conceptos y tasas definidas en la Ley sobre Impuesto a la Renta.

**Impuesto de Primera Categoría (IDPC)** Tributo que se aplica a las actividades del capital clasificadas en el artículo 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, tales como actividades industriales, comerciales, agrícolas, prestaciones de servicios, extractivas, entre otras.

**Impuesto Directo** Son impuestos que se aplican directamente al titular de la renta o riquezas que los paga, de manera que se puede reconocer quién lo pagó y su monto. Dentro de los impuestos directos están aquellos contemplados en la Ley de la Renta, como los impuestos a las utilidades de las empresas o los impuestos personales.

**Impuesto Global Complementario** Es un impuesto anual que afecta a las personas naturales 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 de renta que le corresponda al contribuyente según el mecanismo determinado en la ley.

**Impuestos Indirectos** Impuesto que se aplica por el uso de la riqueza sobre las personas y, por lo tanto, indirectamente. Los impuestos son indirectos sobre las ventas, la propiedad, el alcohol, las importaciones, la gasolina, etc.

**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.

**Imputar** Señalar la aplicación de una cantidad al ser entregada, o al tomar razón de ella. Desde el punto de vista tributario, a modo de ejemplo, se imputa un Crédito Fiscal a un Débito Fiscal, aplicando la tabla con los porcentajes de impuesto efectivo que se aplicarán, dependiendo del tramo en que se encuentre el contribuyente de acuerdo a su renta.

**Ingreso no constitutivo de renta (ingreso no renta)** Se trata de un hecho no gravado y el monto de ese ingreso no se encuentra afecto a ningún impuesto de la Ley de la Renta, ni forma parte de ninguna base imponible de la misma ley, como tampoco se le considera para efectos de la progresión del Impuesto Global.

**Operación Renta** Recibe esta denominación el proceso masivo de fiscalización en cada año tributario en que se realizan los eventos relacionados con la presentación de Declaraciones Juradas, Declaraciones de Renta, devoluciones, rectificatorias y observaciones.

**Persona jurídica** Es un ente ficticio, capaz de ejercer derechos y de contraer obligaciones, además de contraer obligaciones civiles y de ser representada judicial y extrajudicialmente.

**Persona natural** Es todo individuo de la especie humana, cualquiera sea su edad, sexo, estirpe o condición.

**Régimen tributario** Conjunto de leyes, reglas y normas que regulan la tributación de las actividades económicas.

**Regimen de renta atribuida** Es un régimen general de tributación, en el que los dueños de las empresas deberán tributar en el mismo ejercicio por la totalidad de las rentas que generen las mismas, independiente de las utilidades que retiren.

**Regimen de imputación parcial de crédito** Es un régimen de tributación semi integrado, es un régimen de tributación general que establece que los dueños de las empresas deberán tributar sobre la base de los retiros efectivos de utilidad que realizan desde éstas.

**Remesa** Envío de dinero de un país a otro.

**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, devenguen o atribuyan, cualquiera que sea su naturaleza, origen o denominación.

**Renta atribuida** Se entenderá por “renta a tribuida” aquella que, para efectos tributarios, corresponda total o parcialmente a los contribuyentes de los impuestos global complementario o adicional, al término del año comercial respectivo, atendido su carácter de propietario, comunero, socio o accionista de una empresa sujeta al impuesto de primera categoría conforme a las disposiciones del artículo 14, letra A) y demás normas legales, en cuanto se trate de rentas percibidas o devengadas por dicha empresa, o por aquellas que le hubiesen sido atribuidas de empresas en que ésta participe y así sucesivamente (Artículo 2 N°2 de la LIR).

**Renta efectiva** Es aquella que obliga al contribuyente a llevar Libros Caja, Diario, Mayor e Inventarios y Balances, además de los libros auxiliares que exija la ley, tales como Libro de Ventas Diarias, de Remuneraciones, de Impuestos Retenidos y el Registro del Fondo de Utilidades Tributables (FUT).

**Renta devengada** Aquélla sobre la cual se tiene un título o derecho, independientemente de su exigibilidad y que constituye un crédito para su titular.

**Renta percibida** 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.

**Renta Líquida Imponible (RLI)** Es la renta líquida a la que se le efectúan agregados o disminuciones ordenados por la ley, cuyo resultado es la base para la aplicación de los impuestos correspondientes.

**Servicio de impuestos internos (SII)** Institución pública chilena dependiente del ministerio de Hacienda, encargada, especialmente, de la aplicación y fiscalización administrativa de las disposiciones tributarias.

**Sociedad** Asociación de personas creada para desarrollar una actividad común, en busca de sus propios intereses o con el propósito de ayudar a la comunidad.

**Sociedad de personas** Agrupación de cualquier clase o denominación, excluyéndose solamente a las Sociedades Anónimas (S.A.).

**Sociedad Anónima (S.A.)** Es una persona jurídica formada por la reunión de un fondo en común suministrado por accionistas responsables sólo por sus respectivos aportes y administrada por un directorio integrado por miembros esencialmente revocables.

**Socio** Individuo que está asociado con otro u otros con algún interés común o que es miembro de una sociedad de persona de cualquier tipo.

**Sociedades de personas** Agrupación de cualquier clase o denominación, excluyéndose solamente a las Sociedades Anónimas (S.A.).

**Sociedad en comandita** El artículo 470 del Código de Comercio menciona que es la que se celebra entre una o más personas que prometen llevar a la caja social un determinado aporte, y una o más personas que se obligan a administrar exclusivamente la sociedad por sí mismo o por sus delegados y en su nombre particular.

**Sociedad de responsabilidad limitada** Es aquella en que todos los socios administran por sí mismos o por mandatarios elegidos de común acuerdo, y en que la responsabilidad de los socios está limitada al monto de sus aportes según lo determinan los estatutos

**Sociedades por acciones** Según lo previsto en el artículo 424 del Código de Comercio, la sociedad por acciones o simplemente la sociedad, es una persona jurídica creada por una o más personas mediante un acto de constitución y cuya participación en el capital es representada por acciones.

## BIBLIOGRAFIA

### **Libros:**

- ✓ Hugo contreras Y Leonel González, curso práctico a la renta 4ta edición año 2006, Santiago, Chile. editorial CEPET.

### **Textos legales:**

- ✓ Ministerio de Hacienda, Ley N° 18.046 Ley sobre Sociedades Anónimas, (2019), Santiago, Chile. Editorial Jurídica de Chile.
- ✓ Ministerio de Justicia, Decreto Ley N° 824, Ley sobre impuesto a la Renta, (2014), Santiago, Chile. Editorial Jurídica de Chile.
- ✓ Ministerio de Justicia, Ley N° 20.780 Ley sobre impuesto a la Renta, (2014, 29 de septiembre), Santiago, Chile. Editorial Jurídica de Chile.
- ✓ Ministerio de Justicia, Ley N°20.899 Ley sobre impuesto a la Renta, (2016, 8 de febrero), Santiago, Chile. Editorial Jurídica de Chile.

### **Circulares:**

- ✓ SII, (2014), Circular N° 52, instruye sobre las modificaciones de la tasa de del impuesto de primera categoría, la gradualidad en que éstas entran en vigencia y sobre las normas relacionadas con los pagos Provisionales Mensuales de los contribuyentes de la primera categoría, a raíz de las modificaciones efectuadas a la Ley sobre Impuesto a la Renta por la ley N° 20.780 DE 2014. Consultado de <https://www.latercera.com/noticia/ahorro-largo-plazo-rentable-despues-del-57-bis/>
- ✓ SII, (2016), Circular N° 46, Tablas de impuesto único de segunda categoría y de impuesto global complementario para el mes de agosto del año 2016, e información adicional relacionada con dichos tributos. Consultado de [http://www.sii.cl/normativa\\_legislacion/circulares/2016/circu46.pdf](http://www.sii.cl/normativa_legislacion/circulares/2016/circu46.pdf)
- ✓ SII, (2015), Circular N° 10, Instruye sobre las modificaciones a la Ley sobre Impuesto a la Renta que se indican, efectuadas por la Ley N° 20.780 y que rigen a contar del 1° de enero de 2015. (2016). Consultado de <http://www.sii.cl/documentos/circulares/2015/circu10.pdf>

- ✓ SII, (2016), circular N° 49, Instruye sobre las modificaciones efectuadas por las Leyes N°s 20.780 y 20.899 a la Ley sobre Impuesto a la Renta y demás normas legales, relacionadas con los nuevos regímenes generales de tributación sobre renta efectiva en base a contabilidad completa, vigentes a contar del 1° de enero de 2017,(2016). Consultado de <http://www.sii.cl/documentos/circulares/2016/circu49.pdf>

#### **Revistas y periódicos:**

- ✓ Andrade, Maximiliano. (30 de octubre 2016), beneficios tributarios, Diario La Tercera, consultado de <https://www.latercera.com/noticia/ahorro-largo-plazo-rentable-despues-del-57-bis/>
- ✓ Cuevas Ozimica, A. (2014), Evolución del régimen de tributación a la renta en Chile y la reforma de TJ 1984, Revista de Estudios Tributarios, (9), Pág. 15-22 , consultado de <https://revistaestudiostributarios.uchile.cl/index.php/RET/article/view/41075/42620>

#### **Páginas web:**

- ✓ Real Academia Española, diccionario de la lengua española, consultado de <http://www.rae.es/recursos/diccionarios/desen>
- ✓ Servicio de Impuestos Internos, normativa y legislación, consultado de [http://www.sii.cl/normativa\\_legislacion/circulares/2019/indcir2019.htm](http://www.sii.cl/normativa_legislacion/circulares/2019/indcir2019.htm)
- ✓ Centro de Estudios Tributarios, Universidad de Chile, consultado de <http://www.cetuchile.cl>

#### **Tesis:**

- ✓ Moyano, Carolina. (2014), Análisis de la experiencia de las organizaciones, obligadas a reportar a la superintendencia de valores y seguros, en la implementación y uso del XBRL. Universidad de Valparaíso, Chile.

#### **Otros:**

- ✓ Bachelet, M. (2013), Propuesta de Gobierno, Chile (2014-2018). Consultado de [http://www.subdere.gov.cl/sites/default/files/noticias/archivos/programamb\\_1\\_0.pdf](http://www.subdere.gov.cl/sites/default/files/noticias/archivos/programamb_1_0.pdf)

## **ANEXOS**

## ANEXO 1: Cuadros Comparativos

	REGIMEN GRAL. ART. 14	REGIMEN ART. 14 A.	REGÍMEN ART. 14 B.
--	--------------------------	--------------------	--------------------

<b>CONTRIBUYENTES</b>	Contribuyentes que declaran sus rentas efectivas mediante contabilidad completa.	Empresarios individuales, empresas de responsabilidad limitada, sociedades de personas (excluidas las sociedades en comandita por acción), comunidades, sociedades por acciones(conformadas exclusivamente por personas naturales) <b>Nota:</b> dueños, socios, accionistas, comuneros o propietarios deben ser exclusivamente personas naturales con domicilio o residencia en Chile.	Todos los contribuyentes que declaren sus rentas efectivas mediante contabilidad completa, sin embargo este regimen es obligatorio para las sociedades anónimas abiertas y cerradas, sociedades en comandita por acciones. <b>Nota:</b> dueños, socios, accionistas, comuneros o propietarios en que al menos uno de ellos NO sean persona naturales con domicilio o residencia, deberán tributar por este régimen.
<b>BASE</b>	Régimen de tributación en base a contabilidad completa con imputación total del crédito del impuesto de 1era. Categoría.	Régimen de tributación en base a contabilidad completa con imputación total del crédito del impuesto de 1era. Categoría.	Regímen de tributación en base a contabilidad completa con imputación parcial de créditos de impuesto de 1era. Categoría.
<b>VIGENCIA</b>	Hasta el 31 de diciembre 2016.	A partir del 1 de enero de 2017	A partir del 1 de enero de 2017.

<b>PERMANENCIA EN EL REGIMEN</b>	Indefinido	Período mínimo de permanencia es de 5 años comerciales consecutivos, Pasado los 5 años puede optar por cambiarse de régimen.	Período mínimo de permanencia es de 5 años comerciales consecutivos, pasado los 5 años puede optar por cambiarse de régimen.  Los contribuyentes obligados a tributar por este régimen, no tienen opción de Cambiarse de régimen al alternativo
<b>IMPUESTO DE PRIMERA CATEGORIA</b>	24%/2016.	25%/2017.	25,5%/2017.
<b>CREDITO DE IDPC</b>	100%	100%	Crédito parcial del 65%
<b>RETIROS EN EXCESO</b>	Tributarán con el impuesto de primera categoría, dicho exceso quedara pendiente de tributación hasta el ejercicio en que se perciban rentas en la empresa y se disponga de utilidades	Deberá imputarse al término de cada ejercicio comercial con posterioridad a los retiros efectuados durante el ejercicio, al remanente debidamente actualizado al termino del año comercial que	Estos deberán imputarse al término de cada ejercicio comercial a continuación de los retiros, efectuadas durante el ejercicio a las rentas afectas a IGC que se generen o perciban en el ejercicio

	para tributar, en el caso que las rentas no Sean suficientes el saldo pendiente se reajustara hasta el siguiente ejercicio para que el remanente tribute hasta saldar la deuda pendiente.	se determine en el ejercicio RAP, luego al registro FUF y finalmente al registro REX, se deberá imputar en el mismo orden a los registros que se determinen en el ejercicio siguiente o subsiguiente hasta su total agotamiento.	respectivo anotadas en el registro RAI. De mantenerse un saldo de retiros en exceso pendiente de tributación, luego de las imputaciones anteriores, este se deberá imputar en el mismo orden a los remanente desde los referidos registros que se determinen en el Ejercicio siguiente, o subsiguiente, hasta su total agotamiento.
<b>REINVERSIONES.</b>	Se posterga la tributación al retirar las utilidades de la empresa, para reinvertir en otra empresa.	Las utilidades que se retiran para reinvertir en otra empresa, tributan a todo evento.	Las utilidades que se retiran para reinvertir en otra empresa, tributan a todo evento.
<b>UTILIDADES RETENIDAS EN LA EMPRESA.</b>	Las utilidades que se mantienen en la empresa, postergarán la tributación.	Las utilidades mantenidas en la empresa tributarán a todo evento. Este beneficio es opcional.	Las utilidades que se mantienen en la empresa, postergarán la tributación. este beneficio es opcional.
<b>PERDIDAS TRIBUTARIAS</b>	✓ Las pérdidas tributarias no tributan, rebajan la Renta Líquida	✓ La PT determinada en el ejercicio deberá imputarse a aquellos	✓ La PT determinada en el ejercicio deberá imputarse a aquellos

	<p>Imponible y de esa manera disminuye el impuesto de primera categoría.</p>	<p>retiros o dividendos percibidos en el mismo ejercicio por el contribuyente, provenientes de otras empresas con regímenes del artículo 14 letra A o B.</p> <p>La PT que no haya resultado absorbida luego de aplicar las reglas del primer punto, se deducirá como gasto en la determinación de la RLI o PT del ejercicio siguiente</p>	<p>retiros o dividendos percibidos en el mismo ejercicio por el contribuyente, provenientes de otras empresas con regímenes del artículo 14 letra A o B</p> <p>✓ La PT que no haya resultado absorbida luego de aplicar las reglas del primer punto, se deducirá como gasto en la determinación de la RLI o PT del ejercicio siguiente.</p>
<p><b>MOMENTO EN QUE TRIBUTAN LOS RETIROS.</b></p>	<p>Los contribuyentes tributarán al momento de retirar sus rentas efectivas de la empresa.</p>	<p>✓ Los contribuyentes tributarán en el mismo ejercicio en que se generen sus rentas, por la totalidad de las rentas independientemente si estas rentas son retiradas o no.</p>	<p>Los contribuyentes tributarán sobre la base de los retiros efectivos de renta, se podrá posponer la tributación mientras las rentas se mantengan en la empresa pero no podrán utilizar el 100% del crédito de impuesto de primera categoría.</p>

<b>TASA PROGRESIVA DE IMPUESTO GLOBAL COMPLEMENTARIO</b>	0-40%	0-35%	0-35%
<b>POSTERGAR PAGO DE IMPUESTO</b>	Artículo 14 quater	Artículo 14 Ter, letra c	Artículo 14 Ter , letra c

**ANEXO 2: Ejercicio comparativo:**

**1. Régimen General, Artículo 14 y Régimen de Renta atribuida Artículo 14, letra A.**

Regimen general, Art. 14	Regimen renta atribuida, Art. 14 A.
<p>Datos:</p> <p>Sr. Juan Pablo Baeza Bernales Ltda.</p> <p>RLI \$50.000.000.</p> <p>IDPC 24%</p> <p>Retiros \$24.000.000.</p> <p><b>Registro FUT al 31 de diciembre 2016</b></p> <p>RLI \$50.000.000.</p>	<p><b>Caso A: Los retiros es menor que la RLI</b></p> <p>Datos:</p> <p>Sr. Juan Pablo Baeza Bernales Ltda.</p> <p>RLI \$50.000.000.</p> <p>IDPC 25%</p> <p>Retiros \$24.000.000.</p> <p><b>Registro RAP</b></p> <p>RAP del año \$50.000.000.</p> <p>renta atribuida \$50.000.000.</p>

Renta neta	\$38.000.000.	Retiros	(\$24.000.000).
Impuesto 24%	\$12.000.000.	Remanente RAP	\$26.00.000.
Incremento y crédito	\$12.000.000.		
Retiro	(\$24.000.000)	Impuesto 25% y crédito	\$12.500.000.
Incremento y crédito	(\$ 7.578.947)		
<b>Declaración dueño de empresa</b>		<b>Declaración dueño de empresa</b>	
Retiros	\$24.000.000.	Renta atribuida	\$50.000.000.
Incremento	<u>\$ 7.578.947.</u>	Incremento	-----
Base imponible	<u>\$31.578.947.</u>	Base imponible	<u>\$50.000.000.</u>
Impuesto	* \$ 1.840.947.	Impuesto	* \$ 5.220.783.
Crédito	<u>(\$ 7.578.947).</u>	Crédito	<u>(\$ 12.500.000).</u>
<b>Devolución</b>	<b><u>(\$ 5.737.955).</u></b>	<b>Devolución</b>	<b><u>(\$ 7.279.217).</u></b>
<p>*<u>impuesto</u>: = \$31.578.947. X 0,135  =(\$4.263.156 - \$2.422.175)  = \$1.840.981.</p>		<p>*<u>impuesto</u>: = \$50.000.000. X 0,23  =(\$11.500.000 - \$6.279.216,96)  = \$5.220.783,04.</p>	
		<b>Caso B: El retiro es mayor que la RLI.</b>	
		Datos:	
		Sr. Juan Pablo Baeza Bernal Ltda.	
		RLI	\$50.000.000.
		IDPC	25%
		Retiros	\$60.000.000.
		<b>Registro RAP</b>	
		RAP del año	\$50.000.000.
		Distribución: \$60.000.000	
		- Imputación al RAP	\$50.000.000

	Saldo RAP \$ 0
	No imputado al RAP \$10.000.000
	Impuesto 25% y crédito \$12.500.000.
	<b>Declaración dueño de empresa</b>
	Retiros \$10.000.000
	Renta atribuida \$50.000.000.
	Incremento -----
	Base imponible <u>\$60.000.000.</u>
	Impuesto * \$ 8.206.780.
	Crédito <u>(\$ 12.500.000).</u>
	<b>Devolución <u>(\$ 4.293.220).</u></b>
	* <u>impuesto:</u> = \$60.000.000. X 0,304
	=(\$18.240.000 - \$10.033.219,20)
	= \$8.206.780,8.

**2. Régimen General, Artículo 14 y Regimen de Imputación Parcial de Créditos,  
Artículo 14, letra B.**

Regimen general, Art. 14	Regimen renta atribuida, Art. 14 A.																												
<p>Datos: TERMAQUIL S.A.</p> <table data-bbox="246 1121 795 1247"> <tr> <td>RLI</td> <td>\$60.000.000.</td> </tr> <tr> <td>IDPC</td> <td>24%</td> </tr> <tr> <td>Retiros</td> <td>\$20.000.000.</td> </tr> </table> <p><b>Registro FUT al 31 de diciembre 2016</b></p> <table data-bbox="246 1440 795 1659"> <tr> <td>RLI</td> <td>\$60.000.000.</td> </tr> <tr> <td>renta neta</td> <td>\$45.600.000.</td> </tr> <tr> <td>impuesto 24% y crédito</td> <td>\$14.400.000.</td> </tr> <tr> <td>retiro</td> <td>(\$20.000.000)</td> </tr> <tr> <td>Incremento y crédito</td> <td>(\$ 6.315.789)</td> </tr> </table>	RLI	\$60.000.000.	IDPC	24%	Retiros	\$20.000.000.	RLI	\$60.000.000.	renta neta	\$45.600.000.	impuesto 24% y crédito	\$14.400.000.	retiro	(\$20.000.000)	Incremento y crédito	(\$ 6.315.789)	<p>Datos: TERMAQUIL S.A.</p> <table data-bbox="841 1121 1380 1247"> <tr> <td>RLI</td> <td>\$60.000.000.</td> </tr> <tr> <td>IDPC</td> <td>25,5%</td> </tr> <tr> <td>Retiros</td> <td>\$20.000.000.</td> </tr> </table> <p><b>Registro RAI</b></p> <table data-bbox="841 1440 1380 1566"> <tr> <td>RAI del año</td> <td>\$60.000.000.</td> </tr> <tr> <td>Retiros</td> <td>(\$20.000.000).</td> </tr> <tr> <td>Remanente RAI</td> <td>\$40.000.000.</td> </tr> </table> <p><b>Registro SAC</b></p> <p>Impuesto 25,5% (\$60.000.000) \$15.300.000</p>	RLI	\$60.000.000.	IDPC	25,5%	Retiros	\$20.000.000.	RAI del año	\$60.000.000.	Retiros	(\$20.000.000).	Remanente RAI	\$40.000.000.
RLI	\$60.000.000.																												
IDPC	24%																												
Retiros	\$20.000.000.																												
RLI	\$60.000.000.																												
renta neta	\$45.600.000.																												
impuesto 24% y crédito	\$14.400.000.																												
retiro	(\$20.000.000)																												
Incremento y crédito	(\$ 6.315.789)																												
RLI	\$60.000.000.																												
IDPC	25,5%																												
Retiros	\$20.000.000.																												
RAI del año	\$60.000.000.																												
Retiros	(\$20.000.000).																												
Remanente RAI	\$40.000.000.																												

		Crédito (\$ 20.000.000)	\$ 6.845.638.
		Crédito saldo	\$ 8.214.765.
<b>Declaración dueño de empresa</b>		<b>Declaración dueño de empresa</b>	
Retiros	\$20.000.000.	Retiros	\$20.000.000.
Incremento	<u>\$ 6.315.789.</u>	Incremento	<u>\$ 6.845.638.</u>
Base imponible	<u>\$26.315.789.</u>	Base imponible	<u>\$26.845.638.</u>
Impuesto	*\$ 1.124.487,76.	Impuesto	* \$ 1.166.876.
Crédito	<u>(\$ 6.315.789).</u>	Debito	\$ 2.395.973,3
<b>Devolución</b>	<b><u>(\$ 5.191.301).</u></b>	(35% restitución)	
		Crédito	<u>(\$ 4.449.664,7).</u>
		<b>Devolución</b>	<b><u>(\$ 886.815).</u></b>
<p>*<u>impuesto</u>: = \$26.315.789. X 0,08  =(\$2.105.263 - \$980.775,36)  = \$1.124.487,76.</p>		<p>*<u>impuesto</u>: = \$26.845.638. X 0,08  =(\$2.147.651. - \$980.775,36)  = \$1.166.876.</p>	

