



UNIVERSIDAD DE VALPARAÍSO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
ESCUELA DE AUDITORÍA

**EFFECTOS EN LA DETERMINACIÓN DE LA CARGA TRIBUTARIA
DE LAS EMPRESAS PRODUCTIVAS PRIVADAS DE LA REGIÓN
DE AYSÉN, AL SER DECLARADA ZONA FRANCA.**

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

Tesista: Fernanda Martina Bousek Fernández

Profesor Guía: Luis Ponce Cuadra

VALPARAÍSO, Diciembre 2012

Tabla de contenido

	Páginas
RESUMEN	4
MARCO TEÓRICO.....	5
I. ANTECEDENTES GENERALES:	5
La región de Aysén	5
Principales sectores productivos	5
Actualidad de la región de Aysén	7
II. BENEFICIOS DE LAS ZONAS EXTREMAS:.....	8
Incentivo a la inversión (decreto fuerza de ley nº15)	8
Ley Austral (ley nº 19.606)	9
Bonificación a la contratación de mano de obra (Decreto Ley 889).....	13
La ley de zona franca (DFL. 341).....	14
III. FRANQUICIA TRIBUTARIA: EMPRESAS INSTALADAS EN ZONAS FRANCAS, EN QUE CONSISTE LA FRANQUICIA TRIBUTARIA.....	16
IV. REQUISITOS PARA HACER EFECTIVOS LOS BENEFICIOS DE LA ZONA FRANCA.....	17
V. BENEFICIO TRIBUTARIO ZONAS EXTREMAS "LEY NAVARINO"	18
Tabla 2: “Comparación de los beneficios tributarios que poseen actualmente Aysén y Punta Arenas”	20
VI. DETERMINACIÓN DE LA RENTA LIQUIDA IMPONIBLE.....	21
VII. CRÉDITO POR RENTAS DE ZONAS FRANCAS	32
DEFINICIONES.....	33
ANTECEDENTES DE LA INVESTIGACIÓN	34
PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN.....	35
OBJETIVOS.....	36
METODOLOGÍA	37
APLICACIÓN Y DISEÑO DE LA TÉCNICA DE RECOGIDA DE DATOS	41

CUADRO COMPARATIVO NÚMERO UNO	41
ANÁLISIS Y DISCUSIÓN DE LOS RESULTADOS	43
Resultados del cuadro comparativo número uno.....	45
CASOS VINCULADOS	46
Resultados de los casos vinculados.....	48
CONCLUSIONES	50
BIBLIOGRAFÍAS.....	52
ANEXOS	55
ANEXO 1: “CUADRO COMPARATIVO PARA LA RECOGIDA DE DATOS”.....	55
ANEXO 2: “DECLARACION JURADA ANUAL DE CONTRIBUYENTES DE ZONA FRANCA”	56

RESUMEN

En la actualidad, existen dos ciudades con las características de zonas francas, las cuales están ubicadas en Iquique y en Punta Arenas, trayendo a las personas y contribuyentes beneficios respecto de los tratamientos aduaneros y tributarios, lo cual busca intensificar el tráfico comercial, dinamizar y desarrollar económicamente a las regiones y zonas en que han sido establecidas como tales. Es por esto, que cuando Aysén luchó por cambios que ayudasen a la región respecto de su crecimiento y desarrollo, uno de sus objetivos más relevantes es el convertirse en zona franca, para así dejar de lado la condición de zona franca extensión y obtener directamente los beneficios que se asocian al ser declarado zona franca. Los beneficios que constituye tener el carácter de zona franca se materializan principalmente en que las empresas instaladas en dichos lugares estarán exentas del impuesto de primera categoría de la ley de la renta, de los impuestos a las ventas y servicios, por las operaciones que realicen en dichos lugares, además de estar exentos de los derechos e impuestos de aduanas mientras las mercancías permanezcan en zona franca, ya que se considerarán en el extranjero.

Por lo expuesto, en la región de Aysén se producirán cambios en la tributación de las empresas, al ser declarada zona franca, por lo tanto, se presenta una investigación cualitativa de carácter descriptivo-explicativo, la cual tuvo como principal objetivo analizar los efectos en la determinación de la carga tributaria de las empresas productivas privadas de Aysén al cambiar su condición a zona franca, tomando como referencia la zona franca de Punta Arenas, para esto fue necesario describir la situación actual de la tributación de las empresas productivas de Aysén, junto con los beneficios tributarios que las afectan, luego comparar la tributación existente en las empresas productivas de Aysén, con la tributación de las empresas productivas de Punta Arenas, mediante la elaboración de cuadros comparativos y casos vinculados y finalmente concluir y explicar los efectos producto de las comparaciones y casos vinculados, sobre el cómo cambiará la tributación de las empresas productivas de Aysén al convertirse en zona franca.

En consecuencia, se desprende que al cambiar Aysén a zona franca la carga tributaria respecto a los impuestos de primera categoría, impuesto a las ventas y servicios y a los impuestos o aranceles de aduanas, disminuirá lo cual podría situar a Aysén como un lugar más llamativo para realizar inversiones, por lo tanto ayudar en el crecimiento y abastecimiento de la región.

MARCO TEÓRICO

I. ANTECEDENTES GENERALES:

Para un mayor entendimiento de la presente investigación, es necesario dar a conocer algunos antecedentes generales de la región de Aysén:

➤ **La región de Aysén**

Aysén, se localiza entre los paralelos 44° y 49°. Es la tercera región más grande de Chile, con una superficie que supera los 5 millones de hectáreas de parques nacionales que concentran el 35% de los bosques nativos del país. Lo anterior, la convierte en el mayor sistema de áreas silvestres protegidas con un enorme potencial turístico. A su vez, este inmenso territorio reúne el 35,5 % del total nacional de recursos hídricos, con una inapreciable reserva de agua dulce, y un borde costero de aproximadamente 20.000 Km. de gran aptitud acuícola. El acervo ambiental de la región está constituido por una vasta constelación de ecosistemas y una rica biodiversidad acuática y terrestre. Allí, es posible encontrar paisajes inalterados o lugares donde las actividades humanas no han dejado improntas significativas sobre los principales ciclos naturales.

➤ **Principales sectores productivos**

A continuación se presentan los principales sectores productivos, los cuales por ser las actividades que traen consigo la mayor cantidad de ingresos a la región, son en los que se enfocara esta investigación, de acuerdo a *Propuesta de mejoramiento y continuidad de instrumentos de incentivo a la inversión y contratación de mano de obra, para la región de Aysén*, Ministerio de Economía, Fomento y Turismo.

▪ **Sector acuícola (salmonicultura)**

La geografía regional presenta las siguientes fortalezas que permiten el crecimiento del sector de la salmonicultura:

- Disponibilidad de recursos hídricos (marítimos y de agua dulce);
- Calidad de las aguas (salinidad, temperatura, baja concentración de metales trazas) y clima;
- Y, un entorno libre de contaminación.

La región presenta tres áreas relevantes para el desarrollo de la salmonicultura, el área de Chaitén, el área de Puerto Chacabuco y área Guaitecas, evidenciando un gran potencial para la instalación de centros de agua dulce. Sin embargo, una limitación para su instalación estaría dada por las temperaturas del agua, que se sitúan en el orden de los 5 a 7° centígrados y, por tanto, requieren de calentamiento para llegar a los 10° C, lo anterior, aleja las opciones concretas de especies para cultivo.

A nivel mundial, se percibe la existencia de un espacio para el crecimiento de la oferta acuícola, generado por el incremento esperado de la demanda como consecuencia del aumento poblacional, la reducción de la oferta proveniente de la pesca y la tendencia a consumir alimentos más sanos. Adicionalmente, la acuicultura como actividad tiene ventajas comparadas con la pesca extractiva y con otras actividades económicas, ya que es más sustentable en el tiempo y posee una mayor eficiencia de conversión frente a otras especies criadas intensivamente.

- **El sector forestal**

El sector forestal participa en la actividad económica regional de Aysén a través de la producción de madera aserrada y del proceso de creación de un nuevo recurso, basado en la plantación de especies forestales de rápido crecimiento. La región presenta la mayor concentración de bosques nativos del país, suelos libres de vegetación arbórea para forestar y una gran superficie de plantaciones con especies de coníferas acumuladas en los últimos 30 años.

La gran superficie de bosque nativo, que representa un 35,8% de la superficie total del país, permitiría a la región abastecer una demanda mundial creciente por recursos forestales de madera, así como destinarla a usos alternativos como la captura de bonos de carbono (nuevos servicios), a partir de una nueva tendencia dada por la preferencia de los consumidores.

- **Sector ganadería bovina**

La Región cuenta con condiciones favorables para el desarrollo de la actividad pecuaria, representadas por un total de 1,3 millones de hectáreas con aptitudes ganaderas, un estatus sanitario privilegiado y una vocación productiva regional, que se manifiesta en el

más alto porcentaje de explotaciones pecuarias sobre el total de las explotaciones agropecuarias a nivel país.

- **Sector turismo**

La Región de Aysén posee un gran patrimonio turístico, en el que se destaca la gran cantidad de áreas silvestres protegidas. Sin embargo, las formas de explotación de éstas son aún muy básicas, con escaso valor agregado para la industria. El despliegue de la potencialidad del sector, requerirá una transformación de estos patrimonios, así como un perfeccionamiento de la infraestructura de transporte regional y de una mejora en la oferta de alojamiento turístico. *(Propuesta de mejoramiento y continuidad de instrumentos de incentivo a la inversión y contratación de mano de obra, para la región de Aysén, Ministerio de Economía, Fomento y Turismo)*

- **Actualidad de la región de Aysén**

La Región de Aysén es considerada como “Extensión de Zona Franca”, lo cual lo deja fuera de distintos beneficios que posee el ser “Zona Franca Primaria”, además que la región posee beneficios adicionales por el hecho de ser catalogada como Zona Extrema, los cuales consisten en la Ley Austral, Subsidio a la mano de obra, Fondo de fomento a la inversión, los cuales buscan ayudar a la región incrementando el desarrollo económico y disminuyendo problemáticas de abastecimiento. *(DFL N° 15, de 1981; Ley Austral N° 19.946, de 1999; DL N° 341, de 1977, DL N° 889, de 1975).*

A comienzos del año 2012, la región de Aysén comenzó a manifestarse, ya que los beneficios que poseía la región no eran suficientes como ayuda a su diario vivir, puesto que aun existían problemas de abastecimientos y los precios de los productos básicos seguían siendo elevados, lo cual derivó en un gran movimiento social, por lo que el gobierno en conjunto a los dirigentes de Aysén llegaron a acuerdo, destacando entre ellos:

- 1) Modificación de la actual ley de zonas francas, incorporando la categoría de zona franca a la región de Aysén, donde se busca tener los mismos beneficios que en Iquique o Punta Arenas.

- 2) La comercialización de combustibles al por menor en esta zona franca, complementado con un subsidio al transporte de combustible.
- 3) Que la bonificación a la contratación de la mano de obra se pague de manera directa al trabajador en Aysén, en un porcentaje del total. *(Pamela Zúñiga & Julio Nahuelhual, 01 Abril 2012, La Tercera).*

Los beneficios ya mencionados, junto con otros adicionales, se encuentran plasmados en el proyecto de ley de Zonas Extremas y las modificaciones a la ley de zonas francas, el cual busca “proponer mejoras a los instrumentos e incentivos a la inversión y contratación a la mano de obra en la región de Aysén, con el objeto de promover el desarrollo económico e intentar optimizar la distribución proporcionalmente justa de los recursos” *(Propuesta de mejoramiento y continuidad de instrumentos de incentivo a la inversión y contratación de mano de obra, para la región de Aysén, Ministerio de Economía, Fomento y Turismo).*

II. BENEFICIOS DE LAS ZONAS EXTREMAS:

A continuación, se presentan y explican los beneficios tributarios que afectan a la región de Aysén:

➤ Incentivo a la inversión (decreto fuerza de ley nº15)

Mediante el decreto ley 3.529, se crea el fondo de fomento y desarrollo de las regiones extremas de Tarapacá, Aysén, Magallanes y Antártica chilena y provincia de Chiloé y Palena, donde dentro de su artículo 39 faculta al Presidente de la República para que en 180 días establezca los requisitos y condiciones de procedencia de las bonificaciones y operatoria dictando DFLNº15.

Establece un régimen de fomento y desarrollo para las regiones extremas, para incentivar las inversiones y reinversión que realiza el pequeño y mediano empresario productor de bienes y /o servicios (excluye el comercio) que invierta en construcción, maquinarias, equipos animales finos para la reproducción, directamente vinculados al proceso productivo e incorporables al activo siempre y cuando la inversión esté relacionada con el giro o actividad que tiene la empresa inversora.

Es un fondo anual y no excedible, el monto de las inversiones o reinversiones se bonificará hasta un 20% de sus costos, pero ésta no podrá ser mayor a 80.000 uf para ser considerada pequeña o mediana empresa y poder gozar del DFL15, se otorgarán mediante resolución dictada por el intendente regional, se pagará por el tesorero regional con cheque nominativo.

Para acceder al beneficio, se debe formalizar la petición de bonificación en la Gobernación Provincial del sector donde se realizó la inversión o reinversión, debiendo ser presentada hasta el día 15 del mes de noviembre de cada año.

Cada interesado deberá acreditar su calidad industrial, comerciante, artesano o productor de bienes y servicios, con el objeto de verificar el nivel de ventas de los postulantes, presentando los formularios de pago de impuesto y la información financiera que acredite dichos antecedentes, a la Gobernación Provincial.

Las bonificaciones que perciban los pequeños y medianos inversionistas, no constituirán renta para los efectos de la Ley sobre Impuesto a la Renta, contenida en el Artículo 1° del Decreto Ley N°824, de 1974, lo que significa que las personas que perciban tales sumas o cantidades no se afectarán con ningún impuesto de la Ley antes mencionada, ni se considerarán para el cálculo o determinación de cualquier otro gravamen de la Ley del ramo. *(DFL N°15, 1981 y Circular N°43 de Junio de 2003)*

➤ **Ley Austral (ley nº 19.606)**

Esta ley establece incentivos tendientes a estimular el desarrollo económico de las Regiones de Aysén y de Magallanes y de la Provincia de Palena.

Este beneficio está dirigido a los contribuyentes que declaren Impuesto de Primera Categoría de la Ley de Impuesto a la Renta, sobre renta efectiva determinada según contabilidad completa, por las inversiones que efectúen en las Regiones XI y XII y en la Provincia de Palena, destinadas a la producción de bienes o prestación de servicios en esas Regiones y Provincia, de acuerdo con las disposiciones establecidas en la ley.

El beneficio, sólo podrá otorgarse a los citados contribuyentes cuya inversión en bienes objeto del crédito tributario sea por un monto superior a 1.500 ó 1000 Unidades Tributarias Mensuales (UTM), según sean las comunas en que se materialice la

inversión. Habiendo informado el contribuyente al SII, en la forma y oportunidad que lo ha determinado, el monto total de la inversión realizada con derecho al crédito tributario.

▪ **Beneficios de la franquicia:**

Otorga un crédito tributario respecto de los bienes incorporados a un proyecto de inversión que efectúen en las regiones XI y XII y en la Provincia de Palena, hasta el 31.12.2011, destinados a la producción de bienes o prestación de servicios en esas Regiones y Provincia. El porcentaje del crédito será determinado conforme se indica:

- Proyectos de inversión realizados hasta el 31.12.2003: El porcentaje del crédito será de 10%, 15%, 20% ó 40%, según sea el tipo de inversión realizada y los montos invertidos. No obstante, los proyectos de inversión que acrediten haberse iniciado entre el 1.01.2004 al 10.05.2004, podrán optar por acogerse con los mismos porcentajes, de acuerdo con la normativa fijada por el SII para los efectos de hacer ejercicio de esa opción.
- Proyectos de inversión iniciados desde el 01.01.2004: El porcentaje de crédito será de 10%, 15% o 32%, según tramo de inversión en que se ubique, sin perjuicio de la opción que existe para los proyectos de inversión referidos en el punto anterior.
- Plazo para acogerse al crédito tributario: hasta el 31 de Diciembre de 2011.
- Plazo para la recuperación del crédito tributario: hasta el 31 de Diciembre de 2030.
- Modalidad para informarlo: En la primera declaración anual del impuesto a la renta que debe formular por el año comercial en que adquirió o terminó de construir el bien o dio término al proyecto de inversión, Formulario 22, Recuadro 3, Código 741.
- Monto máximo del crédito: La ley sólo establece un crédito máximo de 80.000 UTM, para los proyectos de inversión que se regulen por la normativa vigente desde el 01.01.2004. (*Ley N° 19.606, de 1999*).

▪ **Ejemplo para demostrar como afecta el crédito de la Ley Austral:**

Para una mayor comprensión de como se materializa el beneficio que establece la ley Austral, es que a continuación se presenta un ejemplo con el cual se contextualiza en el año 2007, para el cual se pide:

Las operaciones durante el año 2007 fueron:

- El 15 de abril 2007, adquirió maquinaria nueva en \$87.500.000 sin IVA, con una vida útil normal de 10 años, la cual **forma parte de un proyecto de inversiones** ascendiente a 3.000 UTM.
- El día 22 de mayo, celebró un contrato de arrendamiento con opción de compra por una caldera. El contrato es a 36 meses, cada cuota asciende a \$450.000, venciendo la primera el 25 de mayo 2007.
- El día 4 junio, vendió a la empresa de leasing su flota de camionetas adquiridas el año 2006, en la suma de \$65.000.000. La empresa de leasing reacondicionó las camionetas y las entregó en arrendamiento a la empresa, con opción de compra, celebrando un contrato a 35 meses con cuotas de \$250.600 (netas sin iva).
- El día 6 de julio de 2007, adquirió un bien raíz con destino habitacional, que la empresa procedió a acondicionar para usarlo como oficinas, en la suma de \$78.520.000, vida útil normal 60 años.
- La empresa registró un resultado del ejercicio por la suma de \$659.620.300, de lo cual se conoce lo siguiente:
 - Registra en gasto la depreciación de los bienes en leasing por la suma de \$1.658.000.-
 - No ha calculado la depreciación de los bienes adquiridos en el año 2007.

▪ **Desarrollo**

a) Determinación del crédito por activo fijo (art.33 bis)

Valor de adquisición	\$87.500.000
Corrección monetaria (6.7%)	<u>\$ 5.862.500</u>
Valor corregido	\$93.362.500
6% 33bis	(\$5.601.750)

Valor de contrato a mayo a 2007 (36 cuotas a \$450.000)	\$16.200.000
Corrección monetaria 6,1%	<u>\$ 988.200</u>
Valor corregido	\$17.188.200
6% 33bis	\$ 1.031.292
Crédito por adquisición maquinarias	\$ 5.601.750
Crédito leasing	<u>\$ 1.031.292</u>
Total crédito	\$ 6.633.042
Tope 650 UTM	\$22.244.300
Crédito a aplicar	\$ 6.633.042

b) Determinación del crédito de la Ley Austral y la depreciación

Valor de adquisición	\$87.500.000
Corrección monetaria (6,7%)	<u>\$ 5.862.500</u>
Valor corregido	\$93.362.500
6% 33 bis	(\$5.601.750)
32% crédito ley austral	<u>(\$29.876.000)</u>
Valor neto a depreciar	\$57.884.750

Tabla 1: “Determinación de la depreciación”

Bien	Valor de compra	% C.M.	Valor corregido	Valor sujeto a depreciación	Depreciación
Maquinaria	87.500.000	6,7	93.362.500	57.884.750	4.431.356
Bien raíz	78.520.000	4,5	82.053.400	82.053.400	683.778
Total depreciación					4.341.356

Fuente: V. Sarlot, 2006

c) Determinación de la RLI

Resultado según balance	\$659.620.300
(-) ajuste por depreciación de bienes del activo	<u>(\$4.341.356)</u>
(=) resultado ajustado	\$655.278.944

Se agrega:

Depreciación bienes leasing	\$1.658.000
Cuota leasing maquinaria	(\$2.568.708)
- Cuotas pagadas o adeudadas dentro del ejercicio \$3.600.00	
- Crédito art. 33 bis \$1.031.292	
Cuotas de leasing camioneta	<u>(\$1.754.200)</u>
Renta líquida determinada	\$652.614.036
Impuesto determinado 17%	\$110.944.386
Rebaja crédito 33 bis	(\$5.601.750)
Crédito ley austral	<u>(\$29.876.000)</u>
Impuesto pagar	\$75.466.636

Como se puede apreciar en el ejemplo, el crédito derivado de la Ley Austral es totalmente complementario con el crédito del artículo 33 bis de la LIR, por lo tanto al realizar un proyecto de inversión, el cual implique la adquisición de maquinarias, se puede obtener ambos créditos, siempre y cuando el proyecto sea calificado para la obtención del beneficio.

➤ **Bonificación a la contratación de mano de obra (Decreto Ley 889)**

Este beneficio consiste, en una bonificación que estimula la contratación de Mano de Obra local, otorgada a los empleadores actuales o futuros radicados en los territorios de la I Región, en la provincia de Chiloé y Palena, y en las regiones X, XI y XII.

Esta dirigido a empleadores de las zonas indicada en el punto anterior, los cuales contraten personal en forma permanente, y además, deben ser residentes de esa misma zona.

▪ **Beneficio por la Franquicia**

Es una bonificación de 17% aplicado sobre la parte de la remuneración imponible que no exceda de \$147.000, por el sueldo pagado a los trabajadores con domicilio y residencia permanente en la región o provincia respectiva.

- **Tratamiento tributario para estas bonificaciones**

Cabe señalar que el tratamiento tributario para el empleador que lo perciba va a variar según el período:

- Si la bonificación es la corresponde al año 2003 y de los seis primeros meses del año 2004, ésta no constituirá renta por el total de su monto.

- Para la bonificación del segundo semestre del año 2004 y año 2005, no constituirá renta sólo si cumple con los siguientes requisitos:

- i. Que no hubiera retraso en el pago mensual previsional;

- ii. sus trabajadores deben estar afiliados al seguro de desempleo;

- iii. los trabajadores no deben tener un sueldo superior a 60 UF; y

- iv. haber solicitado este beneficio por Internet.

La bonificación percibida en el año 2006 siempre constituirá renta, ya que la ley estableció expresamente los periodos liberados de este impuesto. *(DL 889, de 1975)*

- **La ley de zona franca (DFL. 341).**

Para comprender los efectos tributarios de la ley de zonas francas en la región de Aysén, a continuación se explicará la referida ley.

Esta ley considera a las mercancías extranjeras ingresadas a las Zonas o Depósitos Francos, como si estuvieran en el exterior del país, con el propósito de eximir las del pago de derechos, impuestos y demás gravámenes que se perciben por las Aduanas.

- **Objetivos de la ley:**

Estos recintos de tratamiento aduanero y tributario preferencial tienen como finalidad:

1. Intensificar el tráfico comercial.
2. Dinamizar y desarrollar económicamente a las regiones y zonas en que han sido establecidas.
3. De paso, extender esos beneficios a los habitantes de esos territorios.

▪ **Tipos de zonas francas:**

1. Zona Primaria: Espacio de mar o tierra en el cual se efectúan las operaciones materiales, marítimas o terrestres de la movilización de las mercancías. Lugares de aplicación Iquique y Punta Arenas.
2. Zona Franca de Extensión: Es la ciudad o región situada inmediatamente adyacente a la Zona Franca, delimitada por el Presidente de la República en uso de sus facultades. Lugares de aplicación Iquique, I región, Punta Arenas, XI región, XII región y provincia de Palena.

▪ **Zona Franca de Extensión tiene una finalidad muy precisa y restringida:**

1. Son beneficiados con ella los habitantes de la Zona Franca de Extensión quienes pueden adquirir mercancías de Zona Franca Primaria.
2. Tales adquisiciones están libre de todo derecho, tasas y demás gravámenes aduaneros y de IVA.
3. Las adquisiciones deben efectuarse para ser usadas o consumidas en dichas Zonas Francas de Extensión.
4. Afectas al Impuesto del Artículo 11° de la Ley 18.211.

▪ **Empresas instaladas en zonas francas:**

Las empresas bancarias y de seguros y las sociedades financieras, podrán abrir o cerrar oficinas en las Zonas Francas de conformidad con las normas legales o reglamentarias que las rijan. Sin embargo, las operaciones que efectúen estarán afectas a la legislación común y no gozarán de los beneficios, franquicias ni exenciones establecidas para dichas Zonas Francas.

Las empresas mineras, y las que se dediquen principalmente a la pesca reductiva, no gozarán del tratamiento preferencial de Zona Franca establecido en el presente decreto ley.

En las demás actividades de las Zonas Francas regirán, todas las normas de la legislación nacional que el presente texto legal no exceptúa o reglamenta expresamente. (DFL N° 341, de 1977).

III. FRANQUICIA TRIBUTARIA: EMPRESAS INSTALADAS EN ZONAS FRANCAS, EN QUE CONSISTE LA FRANQUICIA TRIBUTARIA

- a) Impuesto de primera categoría: las empresas instaladas dentro de las zonas francas, están exentas del impuesto de primera categoría de la ley de la renta, respecto de las actividades desarrolladas en dichas zonas. (V. Salort, 2006)
- b) Impuestos a las ventas y servicios: Las sociedades administradoras y los usuarios que se instalen dentro de las Zonas Francas, están exentas de los impuestos a las ventas y servicios del decreto ley N° 825, de 1974, por las operaciones que realicen dentro de dichos recintos y zonas. La venta de mercaderías nacionales o nacionalizadas, hacia la Zona Franca Primaria, para los efectos tributarios del DL. N° 825 de 1974, se considera exportación; por ende, exenta de IVA (artículo 12, letra D) y en consecuencia, el vendedor de acuerdo al artículo 36 y, según el procedimiento que establece del D.S. N° 348 de 1975 del Ministerio de Economía, Fomento y Reconstrucción, puede solicitar devolución del IVA soportado al comprar estos bienes. (V. Salort, 2006)
- c) Los derechos e impuestos de aduana: Mientras las mercancías permanezcan en las Zonas Francas, se considerarán como si estuvieran en el extranjero y, en consecuencia, no estarán afectas al pago de los derechos, impuestos, tasa y demás gravámenes que se perciban por intermedio de las Aduanas, incluso la Tasa de Despacho establecida por la ley 16.464 y sus modificaciones (*decreto ley 1.055, artículo 9º, inciso 4º*).
- d) Impuesto único del inciso tercero del art. 21 de la ley de la renta: las sociedades anónimas y en comandita por acciones, instaladas en las zonas francas, se afectan con el impuesto único del 35% establecido en el inciso tercero del art. 21 de la ley de la renta, sobre todas aquellas partidas señaladas en el art. 33 n°1 de la ley del ramo, que corresponda a retiros de especies o a cantidades representativas de desembolsos de dinero que no deban imputarse al valor o costo

de los bienes del activo, con exclusión de los impuestos de primera categoría, de éste impuesto y del impuesto territorial, pagados, de los gastos anticipados que deban ser aceptados en ejercicios posteriores y de los intereses reajustes, multas, pagados al fisco, municipalidades y a organismos o instituciones públicas creadas por la ley, y el pago de las patentes mineras en la parte que no sean deducible como gasto. (V. *Salort, 2006*)

- e) Impuesto global complementario o adicional: los propietarios, socios o accionistas de las empresas instaladas en la zonas francas, están afectos al impuesto global complementario o adicional, según sea el caso, respecto de los retiros, remesas, cantidades o distribuciones de utilidades que les efectúen las citadas empresas. Si las empresas se han acogido a las normas del art. 14 bis, los propietarios, socios o accionistas se afectaran con los mencionados tributos sobre todos los retiros, remesas o distribuciones, cualquiera sea su origen o fuente, aun cuando se trate de rentas no gravadas o exentas de acuerdo a la normativa general de la ley de la renta. (V. *Salort, 2006*)

- f) Obligación de llevar contabilidad: las empresas instaladas en zonas francas deben llevar contabilidad con arreglo a las leyes chilenas, a fin de acreditar las utilidades respecto de las cuales sus propietarios tributarán con los impuestos ya indicados. (V. *Salort, 2006*)

IV. REQUISITOS PARA HACER EFECTIVOS LOS BENEFICIOS DE LA ZONA FRANCA

Las obligaciones que deben cumplir las empresas instaladas en zona franca de acuerdo a D.F.L. N° 341, de 1977 son:

1. Estar inscritos ante el Servicio de Impuestos.
2. Ser contribuyentes afectos a la primera categoría de la Ley de Impuesto a la Renta.
3. Llevar contabilidad completa.
4. Emitir documentos especiales de ventas.

Por lo tanto, las empresas instaladas en zona franca deberán llevar contabilidad con arreglo a las leyes chilenas, para obtener el beneficio sobre impuesto de primera categoría de la ley de impuesto a la renta, por las utilidades devengadas en sus ejercicios financieros, con el fin de acreditar la participación de utilidades respecto a las cuales sus propietarios tributarán anualmente con el Impuesto Global Complementario o Adicional. El Servicio de Impuestos Internos, también estableció en las resoluciones exentas n°149 del 29 de diciembre del 2005 y en la n°08 del 25 de enero del 2005, la obligación a los contribuyentes usuarios de zonas francas a que se refiere el D.F.L. N° 341 de 1977, que para hacer efectiva la exención de los impuestos a las ventas y servicios del decreto ley N° 825, de 1974, por las operaciones que realicen dentro de dichos recintos y zonas, deberán presentar al Servicio de Impuestos Internos, antes del 15 de Marzo de cada año, una declaración jurada anual con información sobre las operaciones de entradas y salidas de la zona o depósito franco, realizadas en el año calendario inmediatamente precedente. Esta declaración deberá efectuarse en el formulario 1868 denominado "Declaración Jurada Anual de Contribuyentes de Zonas Francas". (Ver Anexo 2) *(Resolución exenta n° 08, 2005; resolución exenta n° 149, 2005).*

V. BENEFICIO TRIBUTARIO ZONAS EXTREMAS "LEY NAVARINO"

Con motivo de utilizar como guía la zona franca de Punta Arenas, a continuación se presenta un beneficio adicional que posee la región en donde está ubicada.

Mediante esta ley, se estableció por un período de 50 años una serie de franquicias tributarias y aduaneras, a favor de los contribuyentes radicados en el territorio de la XII Regional de Magallanes y Antártica Chilena, ubicados al sur de los límites que dicho cuerpo legal señala.

Esta dirigido a las empresas que desarrollen exclusivamente actividades industriales, mineras, de explotación de riquezas del mar, transporte y turismo, siempre que su actividad signifique la racional utilización de los recursos naturales y que se asegure la preservación de la naturaleza y del medio ambiente.

Se entenderá por empresas industriales, aquellas que desarrollan un conjunto de actividades en fábricas, plantas o talleres destinados a la elaboración, conservación, transformación, armaduría y confección de sustancias, productos o artículos en estado natural o ya elaborados, o para la prestación de servicios industriales, tales como,

molienda, tintorería y acabado o terminación de artículos y otros que sean necesarios para la realización de los procesos productivos de las empresas señaladas.

▪ **Requisitos que se deben cumplir:**

· Resolución del Intendente Regional, que aprueba la instalación de las empresas (reducir a escritura pública) y que tendrá el carácter de contrato en el cual se entenderán incorporadas de pleno derecho las franquicias, exenciones y beneficios que establece esta ley.

· Llevar contabilidad completa.

· Emitir documentos especiales de ventas.

▪ **Beneficios de la franquicia:**

· Exentas de Impuesto Primera Categoría de la Ley de Impuesto a la Renta, por utilidades devengadas o percibidas en sus respectivos ejercicios comerciales.

· Los propietarios, tendrán derecho a usar en la determinación de su Impuesto Global Complementario o Adicional, el crédito establecido en el N° 3 del Art. 56 o Art. 63 del DL. N° 824 de 1974, considerándose para ese sólo efecto que las referidas rentas han estado afectadas por el impuesto de primera categoría.

· La importación de mercancías extranjeras, estará liberada del pago de derechos aduaneros.

· Exentas de Impuestos Ley de Timbres que afecta las importaciones.

· Exentas de los Impuestos del DL. N° 825 de 1974. Cuando las mercancías sean trasladadas a la Zona Franca de Extensión de la Zona Franca de Punta Arenas no comprendida en el territorio preferencial, deberán tributar como si estuvieran siendo importados desde la Zona Franca Primaria (*Art.21 DS. N° 341 de 1977*).

· Reducción de la renta imponible por concepto de gratificación de zona de los contribuyentes clasificados en la Segunda Categoría de la Ley de Impuesto a la Renta.

- Exención del Impuesto tasa adicional del ex artículo 21 de la Ley de Renta.
- Bonificación del 20% del valor de los bienes producidos por ellos o del valor de los servicios prestados, según se trate, que se efectúen o presten desde el territorio beneficiado al resto del país.
 - **Dependerá:**
 - Del Servicio Nacional de Aduanas, en cuanto a los tributos y derechos por las importaciones y, control de exportaciones.
 - Del Servicio de Impuestos Internos, respecto de la fiscalización del uso de los beneficios que otorga esta franquicia.
 - Del Servicio de Tesorería, respecto de la bonificación del 20%.
 - **Observaciones:**
 - Vigencia: 50 años desde su publicación; o sea, desde el 14 de Enero de 1985, al 14 de Enero de 2035. *(Ley N° 18.392, de 1985)*

Tabla 2: “Comparación de los beneficios tributarios que poseen actualmente Aysén y Punta Arenas”

Aysén	Punta Arenas
Ley Austral	Ley Austral
Subsidio a la mano de obra	Subsidio a la mano de obra
Fondo de fomento a la inversión	Fondo de fomento a la inversión
Zona franca de extensión	Zona franca Punta arenas (DFL 341)
	Ley Navarino

Fuente: Elaboración propia, 2012, de acuerdo al marco teórico.

VI. DETERMINACIÓN DE LA RENTA LIQUIDA IMPONIBLE

Producto de que los beneficios que se presentaron anteriormente derivan en la exención del impuesto de primera categoría, y en otros casos en créditos contra este impuesto, es obligación mencionar de dónde proviene este impuesto y cómo se determina.

Primero, se debe determinar la renta líquida imponible, la cual es definida por el servicio de impuestos internos en los siguientes términos “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.”

Esquema establecido en la Ley para determinar la Renta Líquida Imponible, de acuerdo a lo que dice los respectivos artículos mencionados a continuación:

Esquema N°1 “Determinación de la RLI, según la ley”

(+) Ingresos brutos (Art. 29 LIR)
(-) Costo directo (Art. 30 LIR)
(=) RENTA BRUTA
(-) Gastos necesarios para producir la renta (Art. 31 LIR)
(=) RENTA LIQUIDA
(+/-) Ajustes por corrección monetaria (Art. 32 y 41 LIR)
(=) RENTA LIQUIDA AJUSTADA (Utilidad según balance)
(+) Gastos rechazados (Art. 33 N° 1 LIR)
(-) Deducciones (Art. 33 N° 2 LIR)
(=) RENTA LIQUIDA IMPONIBLE DE PRIMERA CATEGORÍA (RLI) x Tasa
(=) Impuesto de Primera Categoría
(-) Créditos
(=) Adeudado o Remanente

A continuación, un esquema práctico de cómo se determina la renta líquida imponible en base a la utilidad que determinan las empresas según su contabilidad:

Esquema N° 2: “Determinación de la RLI en base a la utilidad según contabilidad”

Utilidad según balance.....	\$ xxxxxxxx
(+) Todas aquellas partidas que la ley no acepta como gasto necesario para producir la renta	\$ xxxxxxxx
(-) ingresos que no constituyen rentas.....	\$ xxxxxxxx
= renta líquida	\$ <u>xxxxxxx</u>
(+/-) corrección monetaria	\$ xxxxxxxx
= renta líquida imponible o pérdida tributaria	\$ <u>xxxxxxx</u>

Fuente: Víctor Gerlach Cavada, 2006 y Leonel González Silva, 2009.

Luego de la determinación de la renta líquida imponible, se le debe aplicar la tasa por impuesto de primera categoría, el cual para los años comerciales 2011 y 2012, el referido tributo se aplicará con tasas de 20% y 18,5%, respectivamente, para a partir del año comercial 2013 volver a la tasa permanente de 17%. (*Circulares N°95, de 2001 y 63, de 2010*).

Enseguida, se presentan definiciones que tiene relación con los conceptos mencionados para el cálculo de la renta líquida imponible y el impuesto de primera categoría:

➤ **Ingresos brutos**

Los Ingresos Brutos son los percibidos o devengados (lo que ocurra primero) provenientes de la explotación de bienes y actividades a que se refiere el Art. 20 de la LIR, sin incluir los ingresos del Art. 17 a excepción de,

- Reajustes de inversiones financieras N° 28.
- Reajustes por pagos provisionales (PPM) N° 25.

- Indemnización por daño emergente (Nº 1), la cual proviene de la pérdida de patrimonio parcial o total de las personas.

Además se deben incluir como ingresos brutos:

- Las rentas de capitales mobiliarios que establece el artículo 20 Nº 2 de la LIR.
- Valor de los contratos de enajenación o promesas de enajenación por bienes que a la fecha del balance no han sido adquiridos, producidos, fabricados o construidos, a excepción de la promesa de venta de inmuebles y de los contratos generales de construcción por suma alzada.
- En los contratos de promesa de venta de inmuebles, el ingreso bruto se produce a en el ejercicio en el que las partes firman la escritura de venta definitiva.
- En los contratos de construcción por suma alzada, el ingreso bruto está representado por el valor de la obra ejecutada en el periodo en que se formule el cobro respectivo (Art. 29 LIR).

Se deducen:

- Rebajas del precio final del producto adquirido.
- Devoluciones de mercancías enajenadas anteriormente.
- Descuentos otorgados por pagos anticipados.

➤ **Costos**

Esta partida corresponde al costo directo de los bienes y servicios que se requieren para la obtención de los ingresos brutos, de la siguiente manera, según corresponda:

▪ **Mercaderías Adquiridas en Mercado Nacional**

El costo directo se determina con el valor de adquisición que refleja la factura, contrato o convención más el IVA totalmente irre recuperable (IVA que no se puede usar como crédito fiscal), más opcionalmente el valor de fletes y seguros.

- **Mercaderías Importadas**

El costo directo se entiende como la suma del valor CIF (costo, seguro y flete) según factura del proveedor extranjero más los derechos de internación, más los gastos de desaduanamiento, más los fletes y seguros desde el puerto del desembarque hasta bodegas del importador en forma opcional y además se debe incluir el IVA totalmente irrecuperable.

El valor CIF expresado en moneda extranjera se convierte a moneda nacional al tipo de cambio vigente a la fecha de la factura del proveedor.

- **Productos elaborados por la empresa**

Se considera como costos directo el valor de la materia prima ya sea nacional o importada, aplicando los procedimientos antes mencionados, el valor de la mano de obra y servicios incorporados al producto, estos son todos los valores que la empresa paga para dejar en condición de venta el producto elaborado.

- **Costo estimado por los contratos de enajenación y promesa de enajenación de bienes que no han sido adquiridos, fabricados o construidos**

En este caso se estima un costo para reflejar el resultado por este contrato

- **Gastos necesarios**

Luego de obtener la Renta Bruta, es decir, ingresos brutos menos costos directos, se deducen los gastos necesarios para determinar la Renta Líquida. Estos gastos deben cumplir los siguientes requisitos:

- 1- Ser necesarios e imprescindibles para generar la renta del ejercicio comercial.
- 2- Tener relación directa con el giro de la empresa.
- 3- Estar acreditados fehacientemente, ya sea que estén pagados o adeudados, es decir se aplica el criterio de devengado.
- 4- No se hayan rebajados como costo.

5- Correspondientes al ejercicio.

Los gastos necesarios indicados en el Art. 31 de la LIR son los siguientes:

1. Intereses

Se consideran gastos los intereses originados dentro del ejercicio, que estén pagados o adeudados y que se hayan generado por bienes que produzcan rentas gravadas en 1era categoría, excepto los pagados al Estado, a las municipalidades y organismos públicos creados por Ley.

2. Impuestos

Impuestos que se aceptan como gastos necesarios:

- Impuestos de timbres y estampillas.
- Impuestos y patentes municipales.
- Impuesto al valor agregado (IVA), en la parte que sea parcialmente irrecuperable, es decir, cuando no se puede utilizar como crédito fiscal.
- Contribuciones de bienes raíces, cuando no se utiliza como crédito.

Por otra parte se rechazan como gasto los impuestos de la Ley de la Renta.

3. Pérdidas

Se consideran gastos las pérdidas sufridas durante el año comercial a que se refiere el impuesto.

Estas pérdidas son:

Pérdidas sufridas por el negocio o empresa.

Pérdidas por delitos contra la propiedad.

Pérdidas tributarias provenientes de ejercicios anteriores.

4. Créditos Incobrables

Los créditos se consideran gastos cuando cumplen los siguientes requisitos:

- Que el castigo esté contabilizado, y
- Que se hayan agotado prudencialmente todos los medios de cobro.

5. Depreciaciones

Se considera un gasto la pérdida de valor que sufren los bienes del activo inmovilizado, a causa de su uso normal que le genera desgaste o destrucción.

6. Remuneraciones

Se consideran gastos:

- Los sueldos, salarios y cualquier otra remuneración pagada o adeudada por servicios personales prestados a la empresa.
- Las gratificaciones legales y contractuales, como también las voluntarias, que se entregan al personal de la empresa.
- Las remuneraciones pagadas en el extranjero, que se acrediten con documentos y sean necesarias para producir la renta en Chile.
- El sueldo empresarial, al que se pueden acoger empresarios individuales, socios de sociedades de personas y socios gestores de las sociedades en comandita por acciones.

7. Becas de Estudio

Son gastos para producir la renta, las becas de estudio que se paguen a los hijos de los trabajadores de la empresa.

8. Donaciones

Son gastos las donaciones efectuadas a programas de instrucción básica o media gratuita, técnica, profesional o universitarias privadas o públicas. También las donaciones

al cuerpo de bomberos, fondo de solidaridad nacional, fondo de abastecimiento y equipamiento comunitario, servicio nacional de menores, y a comités nacionales habitacionales, con un límite de un 2% de la renta líquida imponible ó 0,16% del capital propio final.

9. Reajustes

Son gastos los reajustes y las diferencias de cambio por los créditos o préstamos destinados al giro del negocio, incluso los destinados a la adquisición de bienes del activo inmovilizado o realizable.

10. Organización y puesta en marcha

Son aquellos gastos que corresponden a todos los desembolsos incurridos para poner en marcha la empresa, los cuales se pueden amortizar en un período de hasta 6 años consecutivos.

11. Gastos Promocionales

Son los gastos incurridos en la promoción o colocación en el mercado de artículos nuevos de una empresa en marcha, y que pueden amortizarse hasta en un periodo de 3 años.

12. Investigación científica y tecnológica

Se aceptan los gastos incurridos en la investigación científica y tecnológica aunque no sean necesarios para producir la renta y su amortización puede efectuarse hasta en 6 ejercicios consecutivos.

13. Pagos al exterior por el uso de marcas

Se aceptan como gastos el pago al exterior por el uso de marcas, patentes, fórmulas, asesorías técnicas y otras prestaciones similares, en la medida que no excedan al 4% de las ventas anuales del giro.

➤ **Otras rentas o rentas presuntas:**

1) Rentas de bienes raíces agrícolas

Tienen derecho a declarar un 10% sobre el avalúo fiscal vigente al 1º de Enero del año de la declaración como renta presunta los propietarios o usufructuarios, que exploten o posean bienes raíces agrícolas, que no están constituidos como Sociedad Anónima, ni sean agencias extranjeras, como también las empresas de personas que cumplan con los requisitos que establece el artículo 20 número 1, letra b) de la Ley de Impuesto a la Renta.

Por otro lado, los no propietarios ni usufructuarios, excepto sociedades anónimas y agencias extranjeras que exploten medios agrícolas, declaran el 4% sobre el avalúo fiscal del bien raíz agrícola, según el avalúo fiscal vigente al 1º de Enero del año de la declaración y también siempre que cumplan los requisitos del artículo 20 número 1, letra b) de la ya indicada Ley.

2) Rentas de transporte terrestre de pasajeros

La renta presunta que le afecta a los contribuyentes que no estén constituidos como sociedad anónima ni comandita por acciones ni agencia extranjeras, es equivalente al 10% sobre el valor corriente en plaza de los vehículos, valor fijado por el SII, según el artículo 34 bis número 2 de la LIR.

3) Rentas de transporte terrestre de carga ajena

La renta presunta que afecta a los contribuyentes que no están constituidos como sociedad anónima ni comandita por acciones ni agencia extranjeras, es equivalente al 10% sobre el valor corriente en plaza de los vehículos fijados por el SII. Deben declarar renta efectiva con contabilidad completa los contribuyentes que cumplan con los requisitos que establece el artículo 34 bis número 3 de la LIR.

4) Rentas de la actividad minera

La renta presunta recae sobre los contribuyentes que no tengan el carácter de pequeños mineros artesanales, sociedades anónimas, sociedades en comandita por acciones, agencias extranjeras y los que cumplan los requisitos que establece el Art. 34, N° 2 de la LIR. Se presume como renta imponible la que resulte de aplicar una cierta tasa que oscila entre el 4% y 20% que va a depender del precio promedio de la libra de cobre en el año, sobre las ventas netas anuales de minerales, conforme al artículo 34 de la LIR.

➤ **Corrección monetaria**

Una vez obtenida la renta líquida, se realizan los ajustes por corrección monetaria según las normas que establece el artículo 41 de la LIR y que afectan a los contribuyentes que determinan su renta efectiva de 1era categoría mediante contabilidad completa y balance general. El objetivo de aplicar el mecanismo de corrección monetaria, es eliminar las alteraciones que produce la inflación en los estados financieros proporcionados por la contabilidad. Este es un mecanismo que tiene efectos patrimoniales, ya que corrige las cuentas del balance general. Consiste en determinar el patrimonio inicial y compararlo con el patrimonio final al cierre del ejercicio, ambos expresados en moneda de igual valor adquisitivo, para lo cual se utilizan índices correctores como son las variaciones del Índice de Precios al Consumidor (IPC), los reajustes pactados entre las partes, las variaciones en el tipo de cambio de moneda extranjera, el costo de reposición de las existencias, entre otros.

Los ajustes que se deben realizar según lo establecido en el artículo 32 de la LIR son:

- Deducciones de montos por:

- o Reajuste del capital propio inicial,

- o Reajuste de los aumentos del capital propio,

- o Reajuste de los pasivos exigibles reajustables o en moneda extranjera, que no hayan sido deducidos, es decir, que no estén formado parte de la renta líquida.

- Agregaciones de montos por:

- o Reajuste de las disminuciones de capital propio inicial,

- o Ajuste del activo, como son ajustes del activo inmovilizado, existencias, activos en moneda extranjera o reajustables siempre que no estén formando parte de la renta líquida.

Luego, se obtiene un monto neto de la suma de deducciones y agregaciones, el cual puede ser positivo o negativo, dependiendo de la composición del balance general, y se

considera como ajuste por corrección monetaria, con lo cual se obtiene la renta líquida ajustada.

➤ **Gastos rechazados (agregados)**

Los gastos que se pueden deducir de la renta bruta son los que se consideran necesarios para obtener la renta, pero también hay otros que no se pueden deducir y que se consideran gastos rechazados según lo establecido en el artículo 33 número 1 de la LIR. En dicho artículo, se indica que se deben agregar los gastos que hayan disminuido la renta líquida y que no sean necesarios para producir la renta, es decir, estos gastos no se pueden deducir, y son los siguientes:

- Los sueldos pagados al cónyuge o a los hijos solteros menores de 18 años, reajustados según variación del IPC.
- Los retiros particulares en dinero o especies, reajustados según variación del IPC.
- Montos que deben imputarse al costo del activo inmovilizado.
- Costos y gastos originados por ingresos no renta o renta exenta.
- Desembolsos provenientes de beneficios entregados a personas que tengas intereses en la empresa como son accionistas, socios, empresarios individuales, entre otros, cuando se les entregan bienes a título gratuito o en un valor inferior al costo, estos desembolsos reajustados según variación del IPC.
- Y cantidades no autorizadas a deducir por el artículo 31 o rebajadas en exceso de lo permitido como: son excesos de donaciones, excesos en becas, entre otros, que deben ser reajustados según variación del IPC.

Después de agregar los gastos rechazados a la renta líquida ajustada, se deben hacer algunas deducciones, para finalmente obtener la RLI.

➤ **Deducciones**

Las partidas que se encuentran incluidas en los ingresos brutos y que no están afectas a impuestos, ya sea porque pagaron impuestos o simplemente porque están exentas, se

deben deducir de la renta líquida ajustada según lo establecido en el artículo 33 número 2 de la LIR.

Dichas deducciones son las siguientes:

- Dividendos percibidos de sociedades o empresas constituidas o establecidas en Chile.
- Utilidades sociales percibidas o devengadas de sociedades o empresas constituidas o establecidas en Chile.
- Y rentas exentas por la LIR o por leyes especiales.

Luego de realizar dichas deducciones a la renta líquida ajustada se obtiene la renta líquida imponible de 1era categoría.

➤ **Créditos contra el impuesto**

En seguida, a la determinación del impuesto, se procede a realizar las rebajas por los créditos contra el impuesto, los cuales tienen el siguiente orden de imputación:

1° Créditos cuyos excedentes no pueden ser imputados en los ejercicios posteriores, ni solicitarse su devolución, según corresponda:

- a. Crédito por contribuciones de bienes raíces.
- b. Crédito por rentas de fondos mutuos.
- c. Crédito por donaciones destinadas a fines culturales.
- d. Crédito por donaciones con fines educacionales.
- e. Crédito por donaciones con fines deportivos.
- f. Crédito por bienes del activo fijo.
- g. Crédito por donaciones con fines sociales.
- h. Crédito por rentas de zonas francas.**
- i. Crédito por dividendos y retiros provenientes del exterior.

2° Créditos cuyos excedentes puede ser imputado en los ejercicios posteriores:

- a. Crédito por donaciones destinadas a las Universidades e Institutos Profesionales.
- b. Crédito por inversiones en provincias de Arica y Parinacota.

- c. Crédito por inversiones Ley Austral.
- d. Crédito por inversiones en el exterior.
- e. Crédito por inversiones en investigación y desarrollo. (*Leonel González Silva, 2009*).

VII. CRÉDITO POR RENTAS DE ZONAS FRANCAS

➤ Forma de hacer efectiva la exención

Para los contribuyentes que sólo obtengan rentas que provengan de la 1era categoría o de actividades desarrolladas dentro de las zonas francas, la franquicia se materializa mediante la exención del impuesto de 1era categoría, la que se hace efectiva al momento de presentar la declaración mensual de impuestos respectiva, sin que sea necesaria la autorización del Servicio de Impuestos Internos.

Por otra parte, si el contribuyente ejerce dentro y fuera de las zonas francas una o más de las actividades clasificadas en el artículo 20 de la LIR, debe incluir en su declaración el conjunto de sus rentas anuales. En este caso, la exención del Impuesto de 1era Categoría que beneficia a rentas generadas en las zonas francas, se hace efectiva mediante la forma de un crédito o rebaja contra el impuesto de 1era categoría.

➤ Monto de este crédito

Para calcular el crédito por las rentas de zonas francas, se deben calcular en forma separadas las rentas generadas por la zona franca y las que fueron generadas fuera de la zona franca. Luego, por las rentas que fueron percibidas por la explotación del capital dentro de la zona franca, se le debe aplicar la tasa de impuesto de 1era categoría correspondiente al ejercicio por el cual se va a declarar, y el monto que se genere por la aplicación de dicha tasa corresponderá a la franquicia tributaria que se obtiene por concepto de desarrollar actividades dentro de estas zonas específicas.

➤ Extinción de la Obligación Tributaria

Luego de determinar la renta líquida imponible, se calcula el impuesto de 1era categoría, y el cumplimiento principal de la obligación tributaria se hace a través de imputación de

créditos, entero en arcas fiscales del impuesto adeudado o simplemente con la prescripción de la obligación.

Una vez rebajados todos los créditos imputables al impuesto de 1era categoría y si no se alcanza a liquidar la obligación tributaria, se deberá saldar dicha obligación con el pago en dinero.

DEFINICIONES

Con el fin de lograr un mejor entendimiento de la presente investigación, se exponen las siguientes definiciones de términos utilizados en las leyes abarcadas y en la presente investigación.

Carga tributaria: Conjunto de impuestos, tasas e imposiciones legalmente establecido por el Estado y los municipios.

La carga tributaria, es el conjunto de la posición del contribuyente en la relación tributaria, concretada en su deuda tributaria y en todos los demás deberes a ella anexos. Es decir, es la relación del contribuyente individual con respecto a su deuda tributaria con el Fisco. *(Glosario, términos).*

Impuestos al valor agregado: impuesto indirecto que grava el consumo de la renta o de la riqueza generada por el capital. Es un impuesto indirecto que grava el valor añadido a los bienes y servicios por las empresas. *(Vicente Salort, 2005).*

Impuestos adicionales: son aquellos tributos que se aplican además del impuesto al valor agregado (IVA), mediante tasas selectivas. *(circular N° 1 del servicios de impuestos internos, de 1976).*

Impuesto de primera categoría: es el impuesto que en Chile grava las utilidades de las empresas. *(V. Salort, 2005).*

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 Complementario. (*Diccionario básico tributario contable, Servicio de Impuestos Internos, www.sii.cl*).

Renta líquida: Aquella que se determina deduciendo de la renta bruta todos los gastos necesarios para producirla. (*Diccionario básico tributario contable, Servicio de Impuestos Internos, www.sii.cl*).

Proyecto de ley: Propuesta que versa sobre materias de ley destinada a ser discutida en el Congreso Nacional y cuyo propósito es normar las materias que la Constitución le ha encomendado (Art. 63 Constitución Política de la República). Cuando es presentada por el Ejecutivo se denomina Mensaje, y si lo presentan los parlamentarios se denomina Moción. (*Glosario Legislativo, Biblioteca del Congreso Nacional de Chile, www.bcn.cl*).

Zona franca: el área o porción unitaria de territorio perfectamente deslindada y próxima a un puerto o aeropuerto amparada por presunción de extraterritorialidad aduanera.

En estos lugares, las mercancías pueden ser depositadas, transformadas, terminadas o comercializadas, sin restricción alguna. (*Decreto ley 1055, DFL N° 341, de 1977*).

ANTECEDENTES DE LA INVESTIGACIÓN

En la presente investigación, se analizarán los efectos tributarios en las empresas productivas privadas de Aysén, producto los acontecimientos en la región que derivaron en la creación de un proyecto de ley de Zonas Extremas y las modificaciones a la ley de Zonas Francas. Con el propósito de explicar los cambios en la determinación de la carga tributaria de las empresas ya mencionadas, al ser declarada la región de Aysén zona franca, mediante una comparación de la tributación actual de las empresas de la ciudad de Punta Arenas, que ya se ven beneficiadas con la Ley de Zonas Francas.

Para esto, se deberá conocer los beneficios tributarios que ya posee Aysén, los beneficios que contempla actualmente la Ley de Zonas Francas, y lo que se busca con las modificaciones de la actual ley y el proyecto de ley de Zonas Extremas.

PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN

Aysén es una región que se encuentra aislada producto de sus barreras naturales, lo que se traduce en altos costos de producción, ya sea por el acceso de materias primas, costos fijos energéticos, el consumo de agua, entre otros. Trayendo con esto un alto costo en el diario vivir de las personas que residen en esta región. Como ayuda a esta región es que el gobierno decretó ciertas leyes y beneficios que ayudarían al crecimiento de la región como los son, Ley Austral (N° 19.606), subsidio a la mano de obra (DL 889), fondo de fomento a la inversión (DFL 15), ley de becas primera dama (N° 18.681). Con todo esto, la ciudadanía ha visto mejorada su calidad de vida, pero al ser algunos de estos beneficios temporales, el gobierno ha tenido que renovarlos constantemente. Adicionalmente la región de Aysén es considerada como "Extensión de Zona Franca", lo cual sólo consigue simplificar el trámite de importación desde el extranjero, pero sólo se beneficia el particular que está realizando la importación, sin embargo, si un comerciante desea vender un producto importado deberá realizarlo aplicando el Impuesto correspondiente.

Cuando los habitantes de Aysén se dieron cuenta que ya no bastaba con lo que el gobierno había puesto a su disposición, ellos decidieron salir a calles y protestar por soluciones que se acomodaran a sus necesidades actuales. Producto de sus manifestaciones, el gobierno los escuchó y dialogó con los dirigentes llegando a acuerdos los cuales se plasmarán en las modificaciones a la ley de zona franca y al proyecto de ley de zonas extremas como por ejemplo, incorporar la categoría de zona franca de región aislada a la ley de zonas francas, comercializar sin IVA, comercialización de combustibles al por menor, la bonificación a la contratación de la mano de obra se pague de manera directa al trabajador en Aysén, entre otros. Estos acuerdos traerán consigo beneficios que afectarán la carga tributaria de las empresas.

En consecuencia a lo expuesto, se realizará una investigación cualitativa de carácter descriptivo-explicativo, en la cual se analizarán los efectos en la determinación de la carga tributaria de las empresas productivas privadas, de la región de Aysén. La presente investigación se desarrollara durante el año 2012.

OBJETIVOS

GENERALES:

Analizar los efectos en la determinación de la carga tributaria de las empresas productivas privadas de Aysén al cambiar su condición a zona franca, tomando como referencia la zona franca de Punta Arenas.

ESPECÍFICOS:

1. Describir la situación actual de la tributación de las empresas productivas de Aysén respecto de impuesto de primera categoría, impuesto a las ventas y servicios, impuesto y aranceles aduaneros, junto con los beneficios tributarios que las afectan, mediante la toma de conocimiento por medio de bibliografía y normativas relacionadas.
2. Comparar la tributación existente en las empresas productivas privadas de Aysén, con la tributación de las empresas productivas privadas de Punta Arenas, para identificar los efectos en la determinación de la carga tributaria de las empresas productivas privadas de Aysén al cambiar su condición a zona franca, tomando como referencia la zona franca de Punta Arenas, mediante la elaboración de un cuadro comparativo.
3. Concluir y explicar los efectos identificados, de acuerdo a las comparaciones y casos vinculados, sobre los cambios en la determinación de la carga tributaria de las empresas productivas de Aysén al convertirse en zona franca.

METODOLOGÍA

La presente investigación es cualitativa de carácter descriptivo-explicativo y se realizará en las siguientes etapas:

Etapas 1: Recopilación de información:

La recopilación de información se basará en obtener la información necesaria para obtener un grado importante de conocimiento sobre la tributación de las empresas en general, tributación de las empresas en zona franca, beneficios tributarios asociados a la zona franca y beneficios tributarios en las zonas extremas, en este caso Aysén.

- Bibliografía:
 - Franquicias tributarias.
 - Manuales prácticos sobre impuestos.

- Normativa legal relacionada:
 - Ley de zonas francas.
 - Ley de impuesto a la renta.
 - Ley sobre impuesto a las ventas y servicios.
 - Decreto fuerza de ley nº15.
 - Ley austral.
 - Decreto Ley nº889.
 - Ley Navarino.
 - Circulares y resoluciones del Servicio de Impuestos Internos que tengan relación con las leyes mencionadas.

- Proyectos de ley que afecta a la región de Aysén.
- Artículos de análisis relacionados con el proyecto de ley.
- Páginas web asociada a artículos sobre zona franca, zona extrema y proyecto de ley.

Etapa 2: Sistematización de la información

Los criterios para ordenar la información será de acuerdo a los impuestos que afectan a las empresas productivas.

- Impuesto a la renta.
- Impuesto a las venta y servicios (IVA).
- Impuestos o aranceles de aduanas.
- Regímenes especiales.

Además se confeccionarán narrativas, cuadros, tablas y esquemas que ordenan el marco teórico.

Etapa 3: Sujeto de investigación

El sujeto de investigación será la tributación de las empresas productivas privadas en la región Aysén y en la ciudad de Punta Arenas, que llevan contabilidad completa, y que se afecten con el impuesto de primera categoría.

Se determina que el sujeto de investigación es la tributación de las empresas productivas privadas en la región de Aysén, ya que las principales actividades que desarrollan las empresas en la región de Aysén son de carácter productivo, y las empresas productivas privadas en la ciudad de punta arenas, ya que cumplen con el requisito de encontrarse en zona franca.

Etapa 4: Aplicación y diseño de la técnica de recogida de datos.

Mediante la toma de conocimiento previo entregado por el marco teórico, es decir, revisión de leyes, normativas, bibliografías, artículos, proyectos, etc., se procederá a la elaboración de un cuadro comparativo (ver Anexo 1), en donde se mostrará la estructura de tributación de las empresas productivas en Aysén, y la tributación de las empresas productivas en Punta Arenas, la cual ya es zona franca, para así identificar las diferencias entre cada una de ellas, y luego determinar cómo cambiaría la tributación de Aysén al convertirse en zona franca. Además de elaborar casos vinculados, en base a la información recopilada, para una mayor comprensión en el cambio a zona franca.

Los cuadros comparativos tendrán las siguientes categorías a analizar, de manera vertical:

- Impuesto a la renta.
- Impuesto a las venta y servicios (IVA).
- Impuestos o aranceles de aduanas.

Estas categorías servirán para identificar como afectan o dejan de afectar dichos impuestos a las empresas, ya sea de Aysén y de Punta Arenas, por lo cual se dividirá nuevamente en la parte superior en las empresas que afectan:

- Empresas productivas privadas de Aysén (sin zona franca).
- Empresas productivas privadas de Punta arenas (con zona franca).

Con lo expuesto, se realizarán las conclusiones respecto a los cambios en la tributación de Aysén respecto de las categorías del cuadro de aplicación.

Etapa 5: Análisis y discusión de los resultados.

Primero de deberá confeccionar el cuadro comparativo, de acuerdo a las categorías establecidas, las cuales se analizarán, otorgando conclusiones respecto a las diferencias tributarias en Aysén y Punta Arenas, además de otorgar las bases para la elaboración de casos vinculados, para una mejor comparación y comprensión.

Luego de los resultados obtenidos se determinará si hay o no efectos en la tributación de la región de Aysén al convertirse en zona franca, en base a las diferencias que arroje el cuadro comparativo.

Etapa 6: Conclusiones.

Se determinan las conclusiones finales de acuerdo a los resultados obtenidos en la aplicación de los cuadros comparativos y elaboración de casos vinculados, las cuales deberán decretar los efectos en la determinación de la carga tributaria de las empresas productivas privadas de la región de Aysén, al ser declarada zona franca.

Etapas 7: Elaboración del informe.

Se elaborará el informe respecto de los términos estipulados en el reglamento de titulación de la escuela de Auditoría, de la Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas de la Universidad de Valparaíso.

APLICACIÓN Y DISEÑO DE LA TÉCNICA DE RECOGIDA DE DATOS

CUADRO COMPARATIVO NÚMERO UNO

El “cuadro comparativo número uno” tiene por objeto, mostrar y comprar la estructura de tributación de las empresas productivas en Aysén, y la tributación de las empresas productivas en Punta arenas, respecto de los siguientes impuestos objeto de análisis; Impuesto a la renta (impuesto primera categoría), Impuesto a las ventas y servicios (IVA), Impuestos o aranceles de aduanas, y así identificar las diferencias y tener las bases para concluir y realizar los casos vinculados.

Tabla Nº 3 “cuadro comparativo número uno”

Criterios	Empresas productivas privadas de Aysén (sin zona franca)	Empresas productivas privadas de Punta Arenas (en zona franca)
Impuesto a la renta (impuesto primera categoría)	<p>Las empresas están afectas al impuesto de primera categoría según lo determinado en la ley de la renta. No obstante la Ley Austral otorga un crédito tributario por inversiones efectuadas en las XI y XII región del país y provincia de Palena.</p> <p>La bonificación por inversiones, que provengan del DFL Nº15, no constituirán renta según el art. 1º del DL Nº 824, de 1974.</p>	<p>Las empresas beneficiadas por la zona franca están exentas del impuesto de primera categoría de la ley de la renta, respecto de las actividades desarrolladas en dichas zonas.</p> <p>Las empresas que No gocen con la exención del impuesto de primera categoría podrán acogerse al crédito contemplado en la Ley Austral, por las inversiones efectuadas, también encontramos en la región de Magallanes los beneficios que entrega la Ley Navarino, la cual uno de sus beneficios dejar exentas del impuesto de primera categoría, por las utilidades devengadas o percibidas.</p>

Criterios	Empresas productivas privadas de Aysén (sin zona franca)	Empresas productivas privadas de Punta Arenas (en zona franca)
Impuesto a las ventas y servicios (IVA)	Las personas o empresas (habitantes) que habitan en la zona franca de extensión, pueden importar mercaderías extranjeras desde la Zona Franca liberadas del impuesto al valor agregado. Estas importaciones sí están afectas al impuesto establecido en el artículo 11 de la ley 18.211. Las adquisiciones deben efectuarse para ser usadas o consumidas en dichas Zonas Francas de Extensión. Las actividades que se desarrollen en este lugar y que según la ley del IVA se vean afectados por este impuesto se gravaran como la ley lo estipula.	Las sociedades administradoras y los usuarios que se instalen dentro de las Zonas Francas estarán exentas de los impuestos a las ventas y servicios del decreto ley 825, de 1974, por las operaciones que realicen dentro de dichos recintos y zonas.
Impuestos o aranceles de aduanas	Las personas o empresas (habitantes) que habitan en la zona franca de extensión, pueden importar mercaderías extranjeras desde la Zona Franca liberadas de los aranceles aduaneros, pero las adquisiciones deben efectuarse para ser usadas o consumidas en dichas Zonas Francas de Extensión.	Mientras las mercancías permanezcan en las Zonas Francas, se considerarán como si estuvieran en el extranjero y, en consecuencia, no estarán afectas al pago de los derechos, impuestos, tasa y demás gravámenes que se perciban por intermedio de las Aduanas.
<i>Fuente: Elaboración propia</i>		

Producto de las comparaciones que se realizaron en el “cuadro comparativo número uno”, derivados de la información recopilada en la investigación, se observa lo siguiente:

Impuesto a la renta (impuesto primera categoría): en este punto se puede apreciar en general que las “Empresas productivas privadas de Aysén (sin zona franca)” estarán afectas a este impuesto, sin descartar lo beneficios contra impuesto que poseen gracias a la Ley Austral. Por el contrario las “Empresas productivas privadas de Punta Arenas (en zona franca)” están exentas del impuesto de primera categoría de la ley de la renta, respecto de las actividades desarrolladas en dichas zonas, detonando una gran diferencia entre dichos sujetos de análisis.

Impuesto a las ventas y servicios (IVA): en general las “Empresas productivas privadas de Aysén (sin zona franca)” se encuentran afectas a este impuesto, a excepción del beneficio de las importaciones que se realizan desde la zona franca primaria, las cuales si se realizan para el consumo de los importadores se verán exentas por este impuesto. En

cambio en las “Empresas productivas privadas de Punta Arenas (en zona franca)” estarán exentas de los impuestos a las ventas y servicios del decreto ley 825, por las operaciones que realicen.

Impuestos o aranceles de aduanas: en este caso podemos advertir que general las “Empresas productivas privadas de Aysén (sin zona franca)” se encuentran afectas a este o estos impuestos o aranceles, exceptuando cuando se da origen al beneficio sobre las importaciones que se realizan desde la zona franca primaria, las cuales tiene como único fin el uso o consumo de las importaciones por parte del importador, lo cual las introducirá a esta región exentas por estos impuestos o aranceles. En cambio en las importaciones que realicen las “Empresas productivas privadas de Punta Arenas (en zona franca)” estarán exentas de los impuestos o aranceles de aduanas, ya que se consideran como que estas mercancías están aun en el extranjero, por lo tanto en realidad no se originan los impuestos o aranceles de aduanas, ya que no han sido “importadas o ingresadas al país”.

ANÁLISIS Y DISCUSIÓN DE LOS RESULTADOS

1) Comentarios Generales

En la presente investigación se determina que el sujeto de investigación es la tributación, por lo cual, para poder comparar, se vincula a las empresas productivas privadas tanto de Aysén como de Punta Arenas, ya que son las principales actividades que desarrollan las empresas en Aysén y que también se desarrollan en Punta Arenas. En consecuencia a lo anterior, se recolectó información para conocer la normativa tributaria que afecta a la región de Aysén, junto con la normativa relacionada a la tributación en zona franca (DFL 341), además de la relacionada a la tributación en Punta Arenas. Esta información se utilizó como base para el desarrollo de los instrumentos que cubrieron los objetivos de investigación, los cuales son, la confección de un cuadro comparativo, para a poder apreciar la tributación actual de Aysén, las diferencias tributarias según las categorías establecidas, y los casos vinculados que se realizaron para un mayor entendimiento de lo que exponía el cuadro.

2) Descripción de la tributación actual de las empresas productivas de Aysén respecto de impuesto de primera categoría, impuesto a las ventas y servicios, impuesto y aranceles aduaneros:

En el cuadro comparativo número uno, utilizado para cubrir los objetivos podemos desprender que, la tributación actual de las empresas productivas privadas de Aysén es la siguiente:

➤ Impuesto a la renta:

Las empresas están afectas al impuesto de primera categoría según lo determinado en la ley de la renta. No obstante la Ley Austral otorga un crédito tributario por inversiones efectuadas en las XI y XII región del país y provincia de Palena.

La bonificación por inversiones, que provengan del DFL N°15, no constituirán renta según el art. 1º del DL N° 824, de 1974.

➤ Impuesto a las ventas y servicios (IVA):

Las personas o empresas (habitantes) que habitan en la zona franca de extensión, pueden importar mercaderías extranjeras desde la Zona Franca liberadas del impuesto al valor agregado. Estas importaciones sí están afectas al impuesto establecido en el artículo 11 de la ley 18.211. Las adquisiciones deben efectuarse para ser usadas o consumidas en dichas Zonas Francas de Extensión. Las actividades que se desarrollen en este lugar y que según la ley del IVA se vean afectados por este impuesto se gravaran como la ley lo estipula.

➤ Impuestos o aranceles de aduanas

Las personas o empresas (habitantes) que habitan en la zona franca de extensión, pueden importar mercaderías extranjeras desde la Zona Franca liberadas de los aranceles aduaneros, pero las adquisiciones deben efectuarse para ser usadas o consumidas en dichas Zonas Francas de Extensión.

3) Concluir y explicar los efectos en la tributación de las empresas productivas privadas de Aysén, al cambiar su condición a zona franca, de acuerdo a los resultados del cuadro comparativo y casos vinculados.

➤ **Resultados del cuadro comparativo número uno**

Respecto del impuesto renta: según el marco teórico, lo que se busca es que Aysén al pasar a ser zona franca, disminuya la carga tributaria de las empresas productivas privadas producto de los beneficios que dicha categoría traen consigo, de acuerdo al cuadro se puede apreciar la clara diferencia al estar en zona franca y al no estarlo, ya que como se expone las empresas que se comparan son beneficiadas con lo establecido en el DFL 341, lo que declara que estas empresas no se afectarán por el impuesto de primera categoría por las actividades desarrolladas en dichos lugares, por lo tanto, estas empresas tendrán una disminución en sus cargas tributaria respecto de este impuesto. Además, se debe hacer alcance a que algunos de los beneficios considerados previamente en Aysén, que ayudarían actualmente en la disminución de este impuesto se verían claramente afectados, ya que para hacerse efectivos tienen como condición estar afectos al impuesto de primera categoría, por lo tanto estos ya no serían compatible al cambiar de zona franca extensión a zona franca primaria.

Impuesto a las ventas y servicios: en este punto acontece que al ser Aysén extensión de zona franca, al importar productos desde zonas francas los importadores deberán destinarlos al uso o consumo por parte de este para que sean exentos de IVA, ya que de lo contrario se gravaría con este impuesto, por ejemplo, si el importador es comerciante y desea vender las mercancías adquiridas el deberá realizarlo gravando dichas mercancías con este impuesto, ya que la exención es solo respecto de las importaciones que se realicen desde zona franca y no respecto de las actividades que se desarrollen en la región de Aysén, la cual se encuentran afectas según el DL N° 825 al impuesto a las ventas y servicios. Entonces, cuando lo vemos desde la perspectiva de las empresas productivas privadas podemos concluir que se disminuiría la carga tributaria por este impuesto producto de la categorización de Aysén como zona franca, ya que en general estas empresas están afectas a este impuesto.

Impuestos o aranceles de aduanas: en este punto se advierte la misma disyuntiva que en el caso del IVA, ya que el beneficio que poseen actualmente se produce sólo cuando los habitantes de zona franca de extensión, realiza las adquisiciones desde zona franca para ser usadas o consumidas en dichas Zonas Francas de Extensión, de lo contrario se verán afectas a estos impuestos. Por el contrario, en zona franca se consideran que las

mercancías siguen en el extranjero, por lo tanto las actividades que se desarrollen en estos lugares no se verán afectos a los impuesto y aranceles.

CASOS VINCULADOS

1.- Ejemplo como calcular el crédito por zona franca

• Cuando tiene actividades dentro y fuera de zona franca

Resultado de la contabilidad separada:

Utilidad fuera de zona franca	\$100.000	
Utilidad dentro de zonda franca	<u>\$200.000</u>	
Renta líquida	\$300.000	
Impuesto primera categoría (20%)	\$60.000	(300.000*20%)
(-) crédito por impuesto zona franca	<u>(\$40.000)</u>	(200.000*20%)
Impuesto a declarar y pagar	\$20.000	

• Cuando sólo tiene actividades fuera de zona franca

Resultado de la contabilidad separada:

Utilidad fuera de zona franca	\$100.000	
Utilidad fuera de zonda franca	<u>\$200.000</u>	
Renta líquida	\$300.000	
Impuesto primera categoría (20%)	\$60.000	(300.000*20%)
(-) crédito por impuesto zona franca	<u>(\$0)</u>	
Impuesto a declarar y pagar	\$60.000	

2.- Una empresa que su casa matriz se encuentra en una ciudad sin zona franca, y posee una sucursal en zona franca Punta Arenas, presenta la siguiente información para la determinación de su Renta Líquida Imponible.

Casa matriz

Utilidad según balance	\$120.000.000
Gastos no documentados	\$ 12.000.000
Gastos automóvil	\$ 1.000.000
Depreciación	\$ 6.400.000 (1.000.00 son de un automóvil)

Sucursal:

Pérdida según balance	\$ 90.000.000
Gastos no documentados	\$ 40.000.000

DESARROLLO

Casa matriz

Utilidad según balance	\$120.000.000
Se agrega:	
Gastos no documentados	\$ 12.000.000
Diferencia depreciación	\$ 1.000.000
Gasto automóvil	<u>\$ 1.000.000</u>
RLI	\$134.000.000

Sucursal Zona franca

Pérdida según balance	\$ (90.000.000)
Se agrega:	
Gastos no documentados	<u>\$ 40.000.000</u>
Pérdida tributaria	\$ (50.000.000)

Consolidación de resultados:

RLI casa matriz	\$134.000.000
(+/-)Pérdida tributaria sucursal	<u>\$ (50.000.000)</u>
RENDA LÍQUIDA IMPONIBLE TOTAL	\$ 84.000.000

Impuesto 1ª categoría (20%) \$ 16.800.000 (84.000.000*20%)

Con los mismos datos, pero sin pérdida y además tomando a la casa matriz independiente de la sucursal de zona franca, siendo la casa matriz la ubicada en Aysén y a sucursal la de Punta arenas.

<u>Aysén (Casa matriz)</u>		<u>Punta Arenas (Sucursal)</u>	
Utilidad según balance	\$120.000.000	Utilidad según balance	\$ 90.000.000
Se agrega:		Se agrega:	
Gastos no documentados	\$ 12.000.000	Gts no documentados	<u>\$ 40.000.000</u>
Diferencia depreciación	\$ 1.000.000	Diferencia depreciación	\$ 0
Gasto automóvil	<u>\$ 1.000.000</u>	Gasto automóvil	<u>\$ 0</u>
RLI	\$134.000.000	RLI	\$ 130.000.000
Impuesto 1ªcatg. (20%)	\$ 26.800.000	Impuesto 1ª catg. (20%)	\$ 26.000.000
(-) Crédito por zona franca	<u>\$ (0)</u>	(-) crédito por zona franca	<u>\$(26.000.000)</u>
Total a declarar y pagar	\$ 26.800.000	Total a declarar y pagar	\$ 0

➤ **Resultados de los casos vinculados**

Como podemos apreciar en el caso vinculado número 1, si una empresa realiza actividades en zona franca junto con otra fuera de esta zona, su carga tributaria por impuesto de primera categoría se ve claramente disminuida, ya que al realizar la comparación respecto a si esta sólo tuviera actividades fuera de zona franca su impuesto a declara y pagar aumenta de \$20.000 a \$60.000, esto se debe a que para realizar la declaración por impuesto de primera categoría se deben consolidar los resultados de las casa matriz con las sucursales, lo que obliga a que la declaración y pago de impuesto de primera categoría de ambas empresas se realice en conjunto, por lo tanto al estar una de ella en zona franca, el crédito se ve aprovechado por el conjunto de empresas. Por lo tanto, según este ejemplo, la zona franca traería a las empresas productivas privadas de Aysén una disminución en su carga tributaria como se plantea en los resultados esperados de la investigación.

En el caso vinculado número 2, al arrojar pérdida tributaria la sucursal que se ve beneficiada por zona franca no dará origen al crédito contra el impuesto de primera categoría, ya que no habría impuesto al cual afectar por tal condición. En el segundo supuesto, de este mismo caso, se puede apreciar claramente que las empresas que están en zona franca y poseen sus beneficios su carga tributaria por impuesto de primera categoría son cero, a diferencia de las que se encuentran en Aysén la cual da un total a pagar y declarar de \$ 26.800.000.

CONCLUSIONES

De acuerdo a la información recolectada y los análisis respectivos se puede concluir que, al cambiar Aysén su condición de zona franca extensión a zona franca primaria, trae consigo cambios en la determinación de la carga tributaria de las empresas productivas privadas, que cumplan las condiciones para ser afectadas por los beneficios que contempla el DFL N° 341 zonas francas.

A continuación, se presentan las conclusiones individuales de los impuestos utilizados como categorías para comprobar los efectos en la determinación de la carga tributaria, en las empresas objeto de estudio de la presente investigación:

En el impuesto de primera categoría, en la forma que las utilidades que provengan de actividades desarrolladas en zonas francas deberán ser declaradas en el mismo formulario que si no fuera zona franca, formulario 22, y además ser tratadas como una utilidad generada en lugares sin beneficio de zona franca, lo que cambia es que por estas utilidades tendrán derecho a crédito contra el impuesto que las afecta, quedando el valor a pagar en cero, si sólo tiene utilidades provenientes de actividades desarrolladas en zona franca.

En el impuesto a las ventas y servicios, no habrá impuesto que determinar producto de la exención que contempla la ley de zona franca por las ventas y servicios realizados por usuarios de Zona Franca dentro de los recintos de ella, lo cual no quiere decir que no deberá llevar un registro de estas ventas ni declararlas, ya que al realizar ventas se deberá emitir los respectivos documentos que acrediten dicha venta como lo son la emisión de “facturas exentas” y la “Declaración Jurada Anual de Contribuyentes de Zonas Francas”. Por lo tanto, habrá una disminución en las declaraciones y el monto a pagar por el concepto de este impuesto. Además la venta de mercaderías nacionales o nacionalizadas, hacia la Zona Franca Primaria, se consideran exportación, por ende, exenta de IVA y en consecuencia, el vendedor puede solicitar devolución del IVA soportado al comprar estos bienes.

Por los impuestos y aranceles de aduanas, el principal efecto es el de considerar a las mercancías en dichas zona como en el extranjero, por lo tanto las empresas no tendrían impuesto o aranceles que cancelar por las mercancías ingresadas a zona franca.

Los beneficios de zona franca no cambian la tributación respecto del Impuesto único del inciso tercero del art. 21 de la ley de la renta, Impuestos adicional o global complementario.

En general, la Región podrá contar con un recinto de Zona Franca propio, desde donde se podrán adquirir productos libres de impuesto y derechos de Aduana, lo cual disminuiría los costos de traslado y adquisición, lo que se traduciría en una disminución de precios respecto de los bienes, además al tener el derecho a la devolución del IVA exportador, podría derivar en un mayor interés por parte de las empresas para “exportar” sus productos a Aysén, resultando una mayor variedad de productos, mayor oferta y por lo tanto, ser otro factor que permita la disminución de los precios en Aysén. Al mismo tiempo, la creación o instalación de más empresas en la región producto de los llamativos beneficios tributarios que conllevan las zonas francas, y en consecuencia un mayor desarrollo en la región.

BIBLIOGRAFÍAS

LIBROS

Salort S. Vicente (2006), *Franquicias tributarias*, Chile: edimatri.

Salort S. Vicente (2005), *Diccionario de términos tributarios de uso común*, Chile: edimatri.

Víctor Gerlach Cavada (2006), *Declaración renta*, Chile: Puntotex.

Leonel González Silva (2009) y (2011), *Curso práctico de impuesto a la renta*, Chile: CEPET.

LEYES, NORMATIVAS Y CIRULARES

Propuesta de mejoramiento y continuidad de instrumentos de incentivo a la inversión y contratación de mano de obra, para la región de Aysén, Ministerio de Economía, Fomento y Turismo.

Análisis, evaluación y propuesta de perfeccionamiento de los incentivos especiales de la región de Magallanes y Antártica chilena, Banco inter-americano de desarrollo, 25 Enero 2007.

Proyecto de ley que establece incentivos especiales para las zonas extremas del país, 3 de octubre 2011.

DFL. N°15 de 1981 del Ministerio de Hacienda.

Circular N°43 de Junio de 2003, de la Tesorería General de la República.

Ley de Zona franca, Decreto Ley N° 1055, de 1975.

DFL N° 341, de 1977.

Ley Austral N° 19.606, de 1999.

Ley N°20.320 Diario Oficial 31.12.2008.

Ley N° 19.606, *incentivos tendientes a estimular el desarrollo económico de las Regiones de Aysén y de Magallanes y de la Provincia de Palena, destacándose dentro de ellos el establecimiento de un crédito tributario por inversiones efectuadas en dichas localidades*, de 1999.

Circular N° 66 de 1999, crédito tributario por inversiones efectuadas en las regiones de Aysén y de Magallanes y de la provincia de Palena.

Ley N° 19.946, que modifica la Ley 19.606 en materia de crédito tributario y establece la ampliación de la zona franca de extensión de Punta Arenas a la Región de Aysén para bienes de capital. Diario Oficial del 11.05.2004.

Ley navarino, ley N° 18.392, publicada en Diario Oficial del 14.01.1985.

Ley N° 18.591, publicada en Diario Oficial del 03.01.1987.

Circular N° 48 de 1985, franquicias regionales establecidas por Ley N° 18.392 que favorece al territorio de la XII Región de Magallanes y Antártica Chilena.

Circular N° 52 de 1985, régimen preferencial aduanero y tributario, del territorio que comprende la XII Región de Magallanes y la Antártica Chilena.

Circular N° 16 de 1986, comenta las modificaciones introducidas a los artículos 9 y 12 de la Ley 18.392 de 1985.

Circular N° 09 de 1987, modificaciones introducidas a las normas tributarias, del artículo 27° del D.S. de Hacienda N° 341, de 1977, por la Ley N° 18.591.

Bonificación a la contratación de mano de obra, DL N° 889, de 1975.

Ley N° 19.853, publicada en Diario Oficial de 11 de Febrero del año 2003.

Ley 19.946, de 2004, publicada en el Diario Oficial de 11 de Mayo del 2004, que establece nuevo tratamiento tributario para la bonificación a la contratación de mano de obra que se establece en la Ley 19.853.

Circular 23 del 2003, dicta instrucciones sobre Ley N° 19.853.

Circular 27 del 2004, dicta nuevo tratamiento tributario de la bonificación a la contratación de mano de obra, dejando sin efecto instrucciones impartidas en circular N° 23 de 2003.

Ordinario N° 2.616 de 2003, sobre tratamiento tributario de bonificación a la contratación de mano de obra.

PAGINAS WEB Y ARTÍCULOS WEB

Pamela Zúñiga & Julio Nahuelhual (2012), *Zona franca de Aysén tendrá características similares a las de Iquique y Punta Arenas*, La Tercera. Recuperado de <http://www.latercera.com/noticia/negocios/2012/04/655-441137-9-zona-franca-de-aysen--tendra-caracteristicas-similares-a-las-de-iquique-y-punta.shtml>.

Celso Calfullan (2012), Tu problema, es mi problema, Clarín. Recuperado de http://www.elclarin.cl/web/index.php?option=com_content&view=article&id=3903&Itemid=11.

Zonas extremas, Servicios de impuestos internos. Recuperado de http://www.sii.cl/contribuyentes/actividades_especiales/zonas_extremas.htm.

Zonas francas, Servicios de impuestos internos. Recuperado de http://www.sii.cl/contribuyentes/actividades_especiales/zonas_francas.htm.

Glosario Legislativo, Biblioteca del Congreso Nacional de Chile. Recuperado de http://www.bcn.cl/leyes_temas/zonas_despositos_francos.

Glosario Legislativo, Biblioteca del Congreso Nacional de Chile. Recuperado de http://www.bcn.cl/ayuda_folder/glosario#P.

Diccionario básico tributario contable, Servicio de Impuestos Internos. Recuperado de http://www.sii.cl/diccionario_tributario/dicc_i.htm.

ANEXOS

ANEXO1: "CUADRO COMPARATIVO PARA LA RECOGIDA DE DATOS:"

Crterios	Empresas productivas privadas de Aysén (sin zona franca)	Empresas productivas privadas de Punta Arenas (en zona franca)
Impuesto a la renta (impuesto primera categoría)		
Impuesto a las ventas y servicios (IVA)		
Impuestos o aranceles de aduanas		

ANEXO 2: "DECLARACION JURADA ANUAL DE CONTRIBUYENTES DE ZONA FRANCA"



Declaración Jurada Anual de Contribuyentes de Zona Franca.
 Declaro haber realizado las siguientes operaciones correspondientes a compras y ventas dentro de Zona Franca.

F1868

FOLIO

AÑO TRIBUTARIO AÑO 20__

Sección A: Identificación del Declarante

ROL ÚNICO TRIBUTARIO	NOMBRE O RAZÓN SOCIAL		
	DOMICILIO POSTAL	COMUNA	
	CORREO ELECTRÓNICO	FAX	TELÉFONO

Sección B: Cuadro Resumen de Operaciones de Zona Franca

CUADRO RESUMEN DE OPERACIONES EN ZONA FRANCA							
Línea	INFORME VENTAS - COMPRAS ZONA FRANCA	TOTAL VALOR CIF			TOTAL VALOR VENTA		
		TABACOS	LICORES	OTROS	TABACOS	LICORES	OTROS
1	ENTRADAS	ING. MERCANCIAS ZONA FRANCA ZETA GALPON, ALMACEN					
2		INGRESO DE MERCANCÍA NACIONAL LEY 18.110					
3		INGRESO DE MERCANCÍA NACIONAL ART. 21 D.H. 1.365					
4		TRASPASO					
5		DECLARACIÓN DE ENTRADA DE MÓDULO A GALPON					
6		REEXPEDICIONES NACIONALES (ENTRE Z.F. IQUIQUE - Z.F. PUNTA ARENAS)					
7		REEXPEDICIONES INTERNACIONALES					
8		FACTURA DE VENTA EXENTA A EMPRESA ESTABLECIDA EN ZONA FRANCA INDUSTRIAL DE TOCOPILLA					
9	SALIDAS	REEXPEDICIONES NACIONALES (ENTRE Z.F. IQUIQUE - Z.F. PUNTA ARENAS)					
10		REEXPEDICIONES INTERNACIONALES					
11		TRASPASOS					
12		SOLICITUD REGISTRO FACTURA (SRF)					
13		DECLARACIÓN DE SALIDA LEY 18.110					
14		FACTURA REGIMEN GENERAL CARÁCTER DE IMPORTACIÓN					
15		FACTURA REGIMEN GENERAL CARÁCTER DE EXPORTACIÓN					
16		DECLARACIÓN DE SALIDA DE GALPON A MODULO					
17		FACTURA DE VENTA A EMPRESA MINERA DE LA II REGIÓN					
18		SALIDAS	CON FACTURA EN MODULO				
19	DE MODULO	CON BOLETAS EN MODULO					

DECLARO BAJO JURAMENTO QUE LOS DATOS CONTENIDOS EN EL PRESENTE DOCUMENTO SON LA EXPRESIÓN FIEL DE LA VERDAD, POR LO QUE ASUMO LA RESPONSABILIDAD CORRESPONDIENTE

RUT REPRESENTANTE LEGAL