

UNIVERSIDAD DEL BÍO-BÍO

Facultad de Ciencias Empresariales

Departamento de Administración y Auditoría



UNIVERSIDAD DEL BÍO-BÍO

MEMORIA PARA OPTAR A TÍTULO DE CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR

IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN
SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA
ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO
ART.14 LETRA B.

ALUMNA

GILDA MACKARENA ARTIGAS RIVERA.

PROFESOR GUÍA

JAIME HUMBERTO LANDAETA BAHAMONDE.

CONCEPCIÓN, DICIEMBRE 2017.



AGRADECIMIENTOS

Por medio de la presente y última investigación, que realizaré durante esta carrera, agradeceré en primera instancia a Dios, por la oportunidad que me ha dado, por la perseverancia, la fuerza, la fe, la paciencia y el apoyo fundamental que me ha entregado a lo largo de los años de esta carrera, además, por brindarme la familia que tengo a mi lado y a las personas que me han acompañado y dado su apoyo incondicional. En segunda instancia agradezco a mi madre, que sin el apoyo y el esfuerzo de ella no estaría en el lugar en el que estoy hoy en día, gracias a ella por todo lo que me ha entregado y la fuerza de jamás darme por vencida, de ser perseverante y lograr mis sueños. Agradezco a cada una de mis hermanas que estuvieron dándome el apoyo a lo largo de estos cuatro años de carrera y a mi sobrina que estuvo dándome la alegría y la fuerza para seguir adelante. A mi padre que desde el cielo me ha acompañado y cuidado en todo momento, que donde sea en el lugar que esté me ha entregado su apoyo. Agradezco enormemente por todo el amor, cariño y la contención que me han entregado día a día.

A mis amigos y mi pareja de universidad, que estuvieron conmigo en todo momento apoyándome por salir adelante, dándome todo el cariño y teniendo toda la paciencia conmigo sobre todo en los momentos de estudio y no está demás decir gracias por todos aquellos buenos momentos que pase con ellos en estos años de universidad, el cual siempre estará en nuestras memorias.

Agradezco también a mi estimado Profesor Jaime Landaeta Bahamonde, por compartir sus conocimientos, por sus llamadas de atención, por su preocupación y apoyo a lo largo de estos últimos años y por inculcarme a ser una mejor estudiante y ser buena profesional, a ser perseverante con mis metas. Y por sobre todo agradecer por aceptar a guiarme en esta última etapa de esta carrera.

Finalmente agradezco a la universidad por darme la oportunidad de formarme profesionalmente, dándome siempre el apoyo que necesitaba en estos cuatro años, por entregarme las herramientas necesarias de crecer como persona, a través de cada uno los profesores que me educaron y ayudaron a ser mejor profesional y a ser mejor persona al día de mañana. Por los que recordaré con mucho cariño y gratitud.



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

Encarecidamente agradezco a cada una de las personas que estuvieron conmigo en este largo camino el cual no fue fácil de lograrlo, pero no imposible de realizarlo, porque siempre está la forma de poder cumplir cada una de las metas que uno se proponga y siempre se es posible con la compañía y fe de Dios.



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

RESUMEN.

En la presente tesis de grado consiste estudiar las implicancias que existe al momento del cambio de régimen de tributación simplificada Art. 14 Ter letra A, al régimen de renta atribuida Art. 14 letra A o al régimen de integración parcial de crédito Art. 14 letra B de la Ley de Impuesto a la Renta. Por lo que se analizarán los diferentes regímenes tributarios vigentes, que establece la Ley de Impuesto a la Renta y sus actuales modificaciones introducidas por la actual reforma tributaria contenida en las leyes 20.780 y 20.899, con el fin de enfatizar las diferencias que existen en estos tres regímenes tributarios.

Una vez estudiado las diferencias que existen en estos tres regímenes tributarios se dará a conocer cuáles son las implicancias del cambio de régimen de tributación simplificada Art. 14 Ter letra A, al régimen de renta atribuida Art. 14 letra A o al régimen de integración parcial de crédito Art. 14 letra B, además se detallarán las obligaciones y/o procedimientos que debe realizar el contribuyente al momento del cambio de régimen mediante un ejercicio práctico.

ABSTRACT.

This research consists study the implications that exist at the time of the change of simplified taxation system Art. 14 Ter letter A, to the regime of income attributed Art. 14 letter A or to the system of partial integration of credit Art. 14 letter B of the Income Tax Law. For what will be analyzed the different tax regimes in force, established by the Income Tax Law and its current amendments introduced by the current tax reform contained in laws 20.780 and 20.899, to emphasize the differences that exist in these three tax regimes.

Once the differences that exist in these three tax regimes have been studied, the implications of the simplified tax regime change will be announced Art. 14 Ter letter A, the attributed income regime Art. 14 letter A or the partial integration regime of credit Art. 14 letter B, in addition, the obligations and / or procedures that the taxpayer must carry out at the time of regime change through a practical exercise will be detailed.



ÍNDICE

AGRADECIMIENTOS	2
RESUMEN.	4
ABSTRACT.....	4
INTRODUCCIÓN	10
ABREVIATURAS.....	12
CAPÍTULO I.....	14
ANTECEDENTES GENERALES DEL PROBLEMA	14
1.1 Planteamiento del problema.....	14
1.2 Objetivos de la Investigación.....	15
1.3 Justificación de la Investigación.	15
CAPÍTULO II	16
2.1 Marco Teórico.	16
2.1.1 Bases legales de la Ley de Impuesto a la Renta.....	16
2.1.2 Legislación Administrativa.	16
2.1.3 Estudios Tributarios.....	17
2.1.3.1 Sobre el actual Régimen de Tributación Simplificada, art. 14 ter letra A) de la LIR.	17
2.1.3.1 Sobre el Nuevo Impuesto a la Renta Empresarial.	17
2.2 Marco Conceptual.	18
2.2.1 Régimen de Tributación Simplificada para las micro, pequeñas y medianas empresas, conforme al art. 14 letra a) de la Ley de Impuesto a la Renta.	18
2.2.1.1 Tipo de contribuyentes que pueden acogerse a partir del 1 de enero del 2017 al Régimen de Tributación Simplificada, art.14 ter letra a) de la LIR.	20
2.2.1.2 Requisitos que deben cumplir los contribuyentes a partir del 1 de enero de 2017 para acogerse al Régimen de Tributación Simplificada.....	21
2.2.1.3 Promedio anual de ingresos.	21
2.2.1.4 Capital Efectivo.....	23
2.2.1.5 Plazos para ingresar al régimen.....	23
2.2.1.7 Permanencia en el régimen de tributación de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR.....	24
2.2.1.8 Registros y controles que se encuentran obligados a llevar los contribuyentes que se acojan al régimen de tributación de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR.	24
2.2.1.8.1 Libro de compras y ventas	25



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

2.2.1.8.2	Libro de ingresos y egresos.....	25
2.2.1.8.3	Libro de caja.....	25
2.2.1.9	Determinación de la base imponible anual afecta al impuesto a la renta.....	25
2.2.1.10	Base Imponible afecta a Impuestos.	28
2.2.1.12	Pagos provisionales mensuales obligatorios. (PPMO).....	29
2.2.1.12.1	Tasa general de PPMO	29
2.2.1.12.2	Tasa especial de PPMO	29
2.2.1.13	Casos al salir del Régimen de tributación Simplificada, sea voluntaria u obligatoriamente.....	30
2.2.1.13.1	Caso en cual el contribuyente opte por el retiro voluntario del régimen de tributación de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR.	30
2.2.1.13.2	Casos en los cuales los contribuyentes deberán obligatoriamente abandonar el régimen de la letra A, del artículo 14 Ter de la LIR.	31
2.2.1.13.3	Obligaciones que debe hacer el contribuyente al momento salir del Régimen de Tributación Simplificada.....	32
2.2.1.13.4	Tratamiento tributario de ciertas diferencias que se determinen al cambio de régimen.	33
2.2.1.13.4.1	Obligación de determinar un capital propio tributario.	34
2.2.1.13.3.1	Determinación de las rentas acumuladas en el capital propio tributario obtenidas durante el período en que el contribuyente se mantuvo en el régimen simplificado.	34
2.2.1.13.3.1	Situación de los ingresos devengados y no percibidos y los gastos adeudados no pagados antes del cambio al régimen general.	36
2.2.1.14	Reincorporación al régimen simplificado de la letra A), del artículo 14 ter de la LIR.....	36
2.2.1.15	Declaraciones Juradas que debe presentar el contribuyente acogido al Régimen de Tributación Simplificada.	36
2.2.1.16	Conclusión del Régimen de Tributación Simplificada.....	37
2.2.2	RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA, artículo 14 letra A) de la Ley de Impuesto a la Renta. ..	38
2.2.2.1	Concepto de renta atribuida.	39
2.2.2.2	Requisitos de tipo jurídico del contribuyente.	39
2.2.2.3	Sólo los contribuyentes que tributen conforme a las reglas de Primera Categoría que se indicarán a continuación, podrán acogerse al Régimen de Renta Atribuida, artículo 14 letra A) de la LIR.....	39
2.2.2.4	Requisitos que deben cumplir los propietarios.	40
2.2.2.6	Promedio anual de ingresos.	41
2.2.2.7	Forma y plazo para acogerse al régimen de renta atribuida	41
2.2.2.8	Permanencia al Régimen de Renta Atribuida.	42
2.2.2.9	Tributación que afecta a la empresa	42



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

2.2.2.10	Tasa de Impuesto de Primera Categoría	42
2.2.2.11	Determinación de la renta a atribuir.	42
2.2.2.12	Reglas de atribución de las rentas.	43
2.2.2.13	Registros que deben llevar las empresas sujetas al régimen de renta atribuida para el control de dicha tributación.....	44
2.2.2.13.1	Rentas Atribuidas Propias (RAP).....	45
2.2.2.13.2	Diferencia entre la Depreciación Acelerada y Normal (DDAN)	45
2.2.2.13.3	Rentas Exentas e Ingresos no Constitutivos de Renta (REX).....	45
2.2.2.13.4	Saldo Acumulado de Crédito (SAC)	45
2.2.2.13.5	Saldo Total de Utilidades de Tributación (STUT)	46
2.2.2.13.6	Formato de registros de Régimen de Renta Atribuida.....	46
2.2.2.14	Tributación que afecta a los contribuyentes.....	46
2.2.2.14.1	Tasa del impuesto de los Contribuyentes.	47
2.2.2.15	Crédito por IDPC.....	47
2.2.2.16	Declaraciones Juradas que debe presentar el contribuyente acogido al Régimen de Renta Atribuida.....	48
2.2.2.17	Conclusión del Régimen de Renta Atribuida.....	49
2.2.3	RÉGIMEN DE IMPUTACIÓN PARCIAL DE CRÉDITOS, artículo 14 letra B de la Ley de Impuesto a la Renta.....	50
2.2.3.1	Aspectos Generales del Régimen de Imputación Parcial de Créditos.....	50
2.2.3.2	Requisitos de tipo jurídico del contribuyente.	51
2.2.3.3	Requisitos que deben cumplir los contribuyentes o propietarios.....	51
2.2.3.4	Contribuyentes obligados al Régimen de Imputación Parcial de Crédito.	52
2.2.3.5	Promedio anual de ingresos.	52
2.2.3.7	Permanencia al Régimen de Imputación Parcial de Crédito.....	53
2.2.3.8	Tributación que afecta a la empresa.	53
2.2.3.9	Impuestos que deberán considerar las empresas acogidas al régimen del art. 14 letra B de la LIR.....	53
2.2.3.10	Registros del Régimen de Integración Parcial de Créditos, artículo 14 letra B de la LIR.....	54
2.2.3.10.1	Rentas Afectas a IGC o IA (RAI)	54
2.2.3.10.2	Diferencia entre la Depreciación Acelerada y Normal (DDAN)	55
2.2.3.10.3	Rentas Exentas e Ingresos no Constitutivos de Renta (REX).....	55
2.2.3.10.4	Saldo Acumulado de Crédito (SAC)	55
2.2.3.10.5	Saldo Total de Utilidades de Tributación (STUT).....	55



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

2.2.3.10.6	Formato de los registros del Régimen de Integración Parcial de Créditos.....	56
2.2.3.11	Tributación que afecta al contribuyente o propietario.....	56
2.2.3.11.1	Base Imponible.....	56
2.2.3.11.2	Tasa del Impuesto.....	57
2.2.3.11.3	Crédito por IDPC.....	57
2.2.3.12	Declaraciones Juradas que debe presentar el contribuyente acogido al Régimen de Integración Parcial de Crédito.....	57
2.2.3.13	Conclusión del Régimen de Imputación Parcial de Crédito.	59
CAPÍTULO III.....		60
3.1	Ejemplo N° 1.....	60
3.1.1	ANTECEDENTES	60
3.1.1.1	Porcentaje de participación de utilidades de los socios.	60
3.1.1.2	Aporte de Capital de los socios.	60
3.1.2	Movimiento de Registro Caja para el año 2017.....	61
3.1.3	Egresos.....	61
3.1.5	Determinación del Capital Propio Tributario al 31.12.2017 conforme al siguiente detalle:.....	62
3.1.7	Cálculo utilidad de la venta del terreno conforme al art.17 N°8 de la LIR.	63
3.1.8	Determinación del Inventario Inicial para efectos tributarios.....	63
3.1.9	Determinación del Ingreso Diferido.....	63
3.1.9	Determinación del Capital Propio Tributario ajustado al momento del cambio de Régimen.	64
CAPÍTULO IV		65
4.1	Análisis del cambio de Régimen de Tributación Simplificada al Régimen de Renta Atribuida o al Régimen de Imputación Parcial de Crédito.	65
4.1.1	Ingreso Diferido determinado.	66
4.1.2	Capital Propio Tributario Inicial (CPT).....	66
4.1.3	Rentas Acumuladas en el CPT.....	67
4.1.4	Pérdidas tributarias al momento del cambio de régimen tributación simplificada.	67
4.1.5	Consecuencias al retirarse del Régimen de Tributación Simplificada	68
4.1.5.1	Caso en que el contribuyente se retire voluntariamente salir del Régimen de Tributación Simplificada y opte por el Régimen de Renta Atribuida.....	69
4.1.5.2	Caso en que el contribuyente se retire obligatoriamente del Régimen de Tributación Simplificada y por defecto se incorpore al Régimen de Integración Parcial de Crédito.	70
CONCLUSIÓN		72



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

BIBLIOGRAFÍA.....	75
ANEXO 1: Glosario.	76
ANEXO 2: Resumen de tablas.....	77
ANEXO 3: Retiro Obligatorio del Régimen de Tributación Simplificada.....	78
ANEXO 4: Ejercicio Régimen de Renta Atribuida.	79
ANEXO 5: Ejercicio Régimen de Integración Parcial de Crédito.	83
ANEXO 6: Cuadros Comparativos Regímenes Tributarios vigentes.	86



INTRODUCCIÓN

En la actualidad, bajo el gobierno de la Presidenta Michelle Bachelet, se aprobó una nueva reforma tributaria la cual está contenida en la Ley 20.780, publicada el 29 de septiembre de 2014, la cual modifica el sistema de tributación de renta. Ciertas modificaciones fueron transitorias para los años 2015 y 2016.

Posteriormente se aprobó la Ley 20.899, publicada el 8 de febrero de 2016, la cual modifica a la anterior Ley 20.780 e introduce nuevos cambios para la Ley de Impuesto a la Renta, las cuales quedarán como permanente para el año 2017 en adelante. Esta ley busca simplificar el sistema de tributación.

Ambas leyes modificaron el D.L 824, las que introducen nuevos regímenes tributarios, modificando el artículo 14 ter y derogando ciertos artículos dejando sin efecto otros regímenes tributarios.

De acuerdo con estas modificaciones se indagará sobre los nuevos regímenes tributarios los cuales están establecido en el artículo 14 letra A y B y en el artículo 14 ter letra A ambos de la LIR. Dando énfasis respecto a las implicancias del cambio de Régimen de Tributación Simplificada al Régimen de Renta Atribuida o al Régimen de Integración Parcial de Crédito. Dado que el Régimen de Tributación Simplificada está orientado para las micro, pequeñas y medianas empresas además libera al contribuyente de algunas cargas tributarias, vale decir, no llevar una contabilidad completa, no realizar inventarios en cualquier época del año, no confeccionar balances para efecto tributario, etc. Asimismo, el contribuyente deberá tributar mediante la diferencia de los ingresos percibidos y egresos efectivamente pagados.

Por otra parte, el Régimen de Renta Atribuida y el Régimen de Integración Parcial de Crédito constan de llevar una contabilidad completa, realizar inventarios, confeccionar balances, etc. Por lo que su tributación será completamente distinta al Régimen de Tributación Simplificada al momento de que un contribuyente opte por cambiarse de régimen tributario por lo que la presente investigación busca llevar a cabo cuáles serán las implicancias o consecuencias de dicho cambio de régimen mediante un caso práctico, el cual tendrá como finalidad ver el tratamiento tributario de los saldos al término del ejercicio comercial del cambio de régimen.



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

Además de indicar cuáles serán las obligaciones que debe realizar el contribuyente al momento de acogerse a uno de los regímenes tributarios que establece el art.14 letra A y B de la LIR.



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

ABREVIATURAS

IDPC	: Impuesto de Primera Categoría.
IVA	: Impuesto al Valor Agregado.
LIR	: Ley Impuesto a la Renta.
EIRL	: Empresa Individual de Responsabilidad Limitada.
PYMES	: Pequeñas y Medianas Empresas.
PPM	: Pago Provisional Mensual.
UTM	: Unidad Tributaria Mensual.
UTA	: Unidad Tributaria Anual.
SII	: Servicio de Impuestos Internos.
D.L	: Decreto Ley.
SP	: Sociedad de Personas.
Cm	: Comunidades.
UF	: Unidad de Fomento.
SPA	: Sociedad por Acciones.
IPC	: Índice de Precios al Consumidor.
ART	: Artículo.
RRA	: Régimen de Renta Atribuida.
RTS	: Régimen de Tributación Simplificada.
RPI	: Régimen Parcialmente Integrado.
A.T	: Año Tributario.
I.A	: Impuesto Adicional.
SA a)	: Sociedad Anónima Abierta.



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

SA c)	: Sociedad Anónima Cerrada.
RAP	: Rentas Atribuidas Propias.
RAI	: Rentas Afectas a Impuestos finales.
DDAN	: Diferencia entre Depreciación Acelerada y Normal.
REX	: Rentas Exentas.
SAC	: Saldo Acumulado de Créditos.
STUT	: Saldo Total de Unidades Tributables.
INR	: Ingreso No Renta.
IGC	: Impuesto Global Complementario.
RLI	: Renta Líquida Imponible.
CPT	: Capital Propio Tributario.
BI	: Base Imponible.
PPMO	: Pago Provisional Mensual Obligatorio.



CAPÍTULO I

ANTECEDENTES GENERALES DEL PROBLEMA

1.1 Planteamiento del problema.

En el último tiempo ha habido diferentes cambios en La Ley de Impuestos a la Renta, introduciendo nuevos regímenes tributarios los cuales provienen de la actual Reforma Tributaria. Ya sea de la Ley 20.780 de 2014 y la Ley 20.899 de 2016, las que modifican al decreto ley N°824 de 1974. Estas actuales modificaciones han introducido una nueva opción de Régimen tributario. El Régimen de Tributación Simplificada, art.14 Ter letra a) de la LIR, este Régimen tributario está enfocado especialmente para las micro, pequeñas y medianas empresas, la que busca simplificar la carga tributariamente para el contribuyente, como por ejemplo de no llevar una contabilidad completa para fines tributarios, de realizar inventarios, etc. Y así poder que el contribuyente de alguna u otra forma lleve su propio negocio.

Como mencionado anteriormente este régimen tributario al liberar algunas obligaciones tributarias al momento en que el contribuyente decida retirarse voluntariamente o en caso de que incumpla con los requisitos establecidos en el art. 14 letra a) de la LIR y deba abandonar obligatoriamente el régimen de tributación simplificada, deberá acogerse a unos de los otros Regímenes tributarios que establece la Ley de Impuesto a la Renta los cuales constan de llevar contabilidad completa, de confeccionar balances, practicar inventarios, etc. Ya sea el Régimen de Renta Atribuida (art. 14 letra A) o el Régimen de Integración Parcial de Créditos (art.14 letra B).

Al cambiarse u optar por uno de estos Regímenes Tributarios mencionado anteriormente el contribuyente al salir del Régimen de Tributación Simplificada y acogerse a unos de los otros Regímenes Tributarios con llevará una serie de consecuencias, las que se detallarán a lo largo de la investigación.



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

De acuerdo con esta situación antes señalada se plantearán las siguientes preguntas de investigación:

- ¿Qué consecuencias se tiene al cambiarse de Régimen de Tributación Simplificada a los otros Regímenes tributarios?
- Al momento de cambiarse de régimen ¿Cuáles son los procedimientos de que debe realizar el contribuyente al cambiarse de Régimen Tributario?

En la presente tesis se analizarán mediante casos prácticos el cambio de Régimen de Tributación Simplificada ya sea voluntaria u obligatoriamente hacia los otros Regímenes Tributarios, además de analizar las consecuencias que con lleva al optar por los otros Regímenes establecidos en la Ley de Impuesto a la Renta.

1.2 Objetivos de la Investigación.

1.2.1 Objetivo general

- Analizar las consecuencias del cambio de régimen de tributación simplificada del Art. 14 ter al régimen de Renta Atribuida o al Régimen de Integración Parcial de créditos.

1.2.2 Objetivos específicos

- Analizar las diferencias que existen en cada uno de los regímenes tributarios.
- Explicar el cambio de Régimen de Tributación Simplificada Art.14 Ter al Régimen de Renta Atribuida o al Régimen de Tributación Parcial de Créditos.
- Determinar el impacto que conlleva el cambio de regímenes para los contribuyentes acogidos al régimen de tributación simplificada.

1.3 Justificación de la Investigación.

Esta investigación auxiliará a todos los contribuyentes que poseen una micro, pequeña o mediana empresa acogidas al régimen de tributación parcial y que opten ya sea voluntaria u obligatoriamente cambiarse de régimen al de renta atribuida o al régimen de integración parcial de créditos, tengan conocimientos de cuáles serán las consecuencias de cambiarse de regímenes tributarios.



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

CAPÍTULO II

2.1 Marco Teórico.

2.1.1 Bases legales de la Ley de Impuesto a la Renta.

- Decreto de ley N°824, Ley de Impuesto a la Renta, establece sobre el sistema de cobro del impuesto a la renta, además de normas sobre los regímenes tributarios.
- Ley N°20.170, Promulgada el día de enero del año 2007, establece el Régimen Simplificado para la determinación del Impuesto a la Renta de los pequeños contribuyentes.
- Ley N°20.630, promulgada el día 24 de septiembre del año 2012, reforma tributaria.
- Ley N°20.780, promulgada el día 29 de septiembre del año 2014, actual Reforma Tributaria.
- Ley N°20.899, promulgada el día 01 de febrero del año 2016, la cual modifica y perfecciona Reforma Tributaria, publicada anteriormente.

2.1.2 Legislación Administrativa.

- Circular N°43 de 2016, instruye sobre las modificaciones efectuadas por la Ley 20.899 y por la Ley 20.780, al Régimen de Tributación Simplificada, contenida en el artículo 14 Ter, letra A de la Ley de Impuesto a la Renta, la cual rige a contar del 1° de enero de 2017.
- Circular N°49 de 2016, instruye sobre las modificaciones efectuadas por la Ley 20.899 y por la Ley 20.780, más 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.



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

2.1.3 Estudios Tributarios.

Conforme a la nueva reforma tributaria y la posterior modificación se realizaron distintos estudios y/o reportes tributarios además de seminarios sobre los diferentes regímenes tributarios, de los cuales se estudiarán para complementar el desarrollo de la presente investigación.

2.1.3.1 Sobre el actual Régimen de Tributación Simplificada, art. 14 ter letra A) de la LIR.

La publicación de Gonzalo Polanco Zamora en el Reporte de Estudios Tributarios N°52 en el año 2014, explica sobre la entrada en vigencia y las modificaciones que instruyó la nueva Reforma Tributaria contenida en la Ley 20.780, de la actualización del régimen de tributación simplificada la cual está referida en el artículo 14 ter letra A) de la Ley de Impuesto a la Renta. Este mismo autor hace otras dos publicaciones más sobre los nuevos Regímenes Tributarios los cuales entran en vigencia a partir del 1° de enero del 2017, estos estudios están relacionados con la nueva reforma tributaria la cual está contenida en le Ley 20.780, asimismo la Ley 20.899 la que hace algunas modificaciones a Ley anteriormente mencionada. En el Reporte Tributario N°71 del año 2016, explica sobre el Régimen de Renta Atribuida, contenida en el art. 14 letra A y el Reporte Tributario N°77 del mismo año, instruye sobre el Régimen de Integración Parcial de Créditos contenida en el art. 14 letra B de la Ley de Impuesto a la Renta.

2.1.3.1 Sobre el Nuevo Impuesto a la Renta Empresarial.

Con relación al Seminario de la Reforma Tributaria sobre el nuevo Impuesto a la Renta Empresarial del Colegio de Contadores del 2016, el cual tuvo como relator a Leonel González Silva, el cual instruye sobre las modificaciones, el alcance de estos regímenes tributarios, su tributación la cual afecta a cada una de ellas y a sus contribuyentes además de instruir sobre sus registros y su orden de imputación del Régimen de Renta Atribuida y el Régimen de Integración Parcial de Créditos.



2.2 Marco Conceptual.

2.2.1 Régimen de Tributación Simplificada para las micro, pequeñas y medianas empresas, conforme al art. 14 letra a) de la Ley de Impuesto a la Renta.

El régimen 14 ter letra A de la LIR según lo ha señalado la Ley 20780, modificada por la Ley 20.899 la cual fue su última actualización y que rige a contar del 1° de enero de 2017, es un régimen optativo de tributación orientado a las micro, pequeñas y medianas empresas el cual busca facilitar la tributación para los contribuyentes de este dicho segmento, ya que se libera de algunos registros contables y otras obligaciones. Este consiste en que el contribuyente tribute anualmente con el impuesto de primera categoría e inmediatamente con el impuesto global complementario o impuesto adicional según corresponda, considerando como base imponible o renta líquida imponible la diferencia entre los ingresos y egresos efectivamente percibidos y pagados.

Para estos efectos se consideraran los ingresos del giro que se perciban durante el ejercicio o año comercial, sin atender su origen o fuente o si se trata o no de sumas no gravadas o exentas, por lo que este régimen tributario desconoce cualquier franquicia que beneficie a las rentas percibidas, mientras se constituyan ingresos ya sea exentos o no constitutivos de rentas estas cantidades deberán formar parte de los ingresos que serán gravados con los impuestos de primera categoría e impuesto global complementario o adicional según corresponda.

Por otra parte, no formarán parte de los ingresos aquellos que provenga de los activos fijos físicos que no puedan depreciarse de acuerdo con la Ley de Impuesto a la Renta, como es el caso de los terrenos por lo que se aplicará la tributación indicada en el artículo 17 y 18 de la LIR.

En cuanto a los egresos los cuales deben ser efectivamente pagados durante el ejercicio o año comercial, el presente artículo define expresamente las partidas que se consideran como tales, las cuales son, por concepto de compras, pagos por remuneraciones, honorarios, intereses pagados, impuestos pagados que no sean de la Ley de Impuesto a la Renta, las pérdidas de ejercicios anteriores y los que provengan del activo fijo físico, salvo a los que no puedan depreciarse.



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

Por otra parte, unos de sus beneficios y/o características esta la presunción de egreso que asciende a un 0,5% de los ingresos con tope de 15 UTM y un mínimo de 1 UTM, por concepto de gastos menores no documentados, créditos incobrables, donaciones y otros, en sustitución de los gastos señalados en el artículo 31 de la Ley sobre Impuestos a la Renta.

También son beneficiados en cuanto a los pagos provisionales mensuales, los que se determinan aplicando una tasa de 0,25% sobre todos los ingresos percibidos o devengados.

Finalmente, este régimen libera a los contribuyentes de algunas obligaciones tributarias y de confeccionar determinados registros contables exigidos por la ley. En consecuencia, los contribuyentes quedan liberados de llevar contabilidad completa, practicar inventarios, efectuar depreciaciones, confeccionar balances, como también de llevar el registro FUT y practicar la corrección monetaria establecida en el art. 41 de la LIR.

Por otra parte, este régimen no permite la deducción de ningún crédito o rebaja en contra el impuesto de Primera Categoría por concepto de exención o franquicia tributaria entre la cuales se encuentra la exención de 1 UTA que establece el N°6 del artículo 40 de la LIR.

Uno de últimos beneficios que introdujo la última modificación a la Ley de Impuesto a la Renta es la exención del pago de Impuesto de Primera Categoría que beneficia a los contribuyentes cuyos propietarios, socios o accionistas sean exclusivamente contribuyentes del Impuesto Global Complementario, los cuales no tendrán el derecho a crédito del Impuesto de Primera Categoría establecido en el artículo 56 N°3 de la LIR. Cabe destacar que esta exención es opcional, la cual debe ser ejercida anualmente por los contribuyentes.

Y en caso de ejercer la opción antes señalada, los pagos provisionales efectuados por el contribuyente serán imputados por los propietarios en contra el Impuesto Global Complementario, en la misma proporción que deban atribuirse la renta líquida imponible.

Otro cambio importante que introdujo la Ley 20.899 consiste en que la base imponible para el Impuesto Global Complementario o Adicional según corresponda no se determina por el capital aportado o suscrito si no que corresponde a la renta en que se le atribuya conforme a lo dispuesto al nuevo régimen tributario del 14 ter letra A) de la LIR.



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

2.2.1.1 Tipo de contribuyentes que pueden acogerse a partir del 1 de enero del 2017 al Régimen de Tributación Simplificada, art.14 ter letra a) de la LIR.

La Ley 20.899 de 2016, introdujo un nuevo cambio para los contribuyentes que opten por acogerse al régimen del art. 14 ter letra a), el cual establece una limitación para los tipos de contribuyentes, ya sean los:

- i. Empresarios Individuales. (EI);
- ii. Los Empresarios Individuales de Responsabilidad Limitada. (EIRL);
- iii. Las comunidades que estén conformadas exclusivamente por personas naturales con domicilio o residencia en Chile;
- iv. Las sociedades de personas (excluidas las sociedades en comandita por acciones),
- v. Las sociedades por acciones que cumplan con los requisitos.

Además, todas las empresas y/o contribuyentes antes mencionados, deben estar conformadas exclusivamente por personas naturales, con domicilio o residencia en Chile que deben ser afectas con el Impuesto Global Complementario o el Impuesto Adicional, según corresponda.

Este Régimen también permite acogerse a personas jurídicas que estén acogidas al Régimen de Renta Atribuida, art. 14 letra A de la LIR, por lo tanto, los contribuyentes que tengan o no tengan domicilio o residencia en Chile, y que deban declarar sus rentas efectivas de acuerdo a un balance general según contabilidad completa se afectarán con el Impuesto Único del inciso 1° del artículo 21 de la LIR, el que establece una tasa vigente a contar del 1° de enero de 2017 de un 40%, el cual se deberá declarar y pagar conforme a lo establecido en los art. 65 número 1 y 69 de la LIR, cuyo impuesto no tendrá carácter de impuesto de categoría, el cual se le aplicará sobre las Rentas que se deban atribuir.

Cabe destacar que las sociedades por acciones que opte por acogerse al Régimen de Tributación Simplificado deberán cumplir con los requisitos del inciso sexto del art. 14 de la LIR. El cual establece que no tengan en su pacto social una cláusula expresa que permita la libre cesibilidad de las acciones a cualquier persona o entidad que no sea una persona natural con domicilio o residencia en Chile o contribuyentes sin domicilio ni residencia en Chile; Independientemente de la existencia de tal estipulación, sus accionistas no enajen sus títulos a personas de las mencionadas anteriormente.



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

2.2.1.2 Requisitos que deben cumplir los contribuyentes a partir del 1 de enero de 2017 para acogerse al Régimen de Tributación Simplificada.

2.2.1.2.1 Deberán ser contribuyentes de Primera Categoría

Conforme a lo señalado y sin perjuicio de las limitaciones que establece la LIR, pueden acceder a este régimen especial todos los contribuyentes que tributen conforme a las reglas de la Primera Categoría, cuyos ingresos provengan de la realización de una actividad clasificada en la Primera Categoría, independiente de su conformación jurídica, es decir, independiente de que se trate de personas naturales o jurídicas. Solo quedarán excluidos de este régimen los contribuyentes a que se refiere el artículo 38 inciso 1°¹ de la LIR, por lo cual esta última disposición, deben siempre determinar sus resultados sobre la base de un balance general según contabilidad completa.

Quedarán excluidos todos aquellos contribuyentes que obtengan rentas por actividades clasificada en la Segunda Categoría, salvo cuando éstos hayan optado por declarar sus rentas de acuerdo a la Primera Categoría, conforme a lo permite el artículo 42 N°2 de la LIR para el caso de las sociedades de profesionales que presten exclusivamente servicios o asesorías profesionales.

2.2.1.3 Promedio anual de ingresos.

Para los contribuyentes que deseen incorporarse y mantenerse al Régimen de Tributación simplificada, art. 14 ter letra a), deberán cumplir con un promedio anual de ingresos que estableció la Ley transitoria 20.780, el cual deben contar con un promedio anual de ingresos ya sean percibidos o devengados por ventas y servicios de su giro o actividad no superior a 50.000 UF en los últimos 3 ejercicios.

Para la determinación del promedio anual de ingresos, deberán considerarse ejercicios consecutivos, y si el contribuyente tuviere una existencia inferior a tres ejercicios, el promedio se calculará computando los ejercicios de existencia efectiva de la empresa, considerando como un ejercicio completo el correspondiente al de inicio de actividades.

¹ Las rentas de las agencias, sucursales u otras formas de establecimientos permanentes de empresas extranjeras que operen en Chile



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

En todo caso, en cualquiera de los años comerciales que se considere para el cálculo del promedio de ingresos señalados, los ingresos percibidos o devengados por la venta y servicios de su giro o actividad no pueden haber excedido de las 60.000 UF.

De esta manera, si el contribuyente tiene una existencia de sólo 1 año, atendido que no es posible determinar el promedio anual de ingresos, deberá cumplir con el requisito de que estos no excedan las 60.000 UF, así considerando los ingresos de su segundo año, el promedio de ingresos no podrá exceder de las 50.000 UF, sin perjuicio de la posibilidad que contempla el artículo 14 Ter letra A N°5 de la LIR ²

Para el cálculo del límite máximo de 50.000 UF o 60.000 UF, según corresponda, el contribuyente deberá sumar a sus ingresos, los obtenidos por sus entidades relacionadas³ en el ejercicio respectivo

Para determinar los límites de los ingresos anuales señalados, se sumarán los ingresos convertidos a número de UF de los tres ejercicios comerciales anteriores consecutivos del contribuyente, y si tuviere una existencia inferior a tres ejercicios, de los de existencia efectiva de éste, los ingresos convertidos a número de UF de cada una de las entidades relacionadas en los mismos períodos, dividiendo el total que resulte por el número de años de actividad de la empresa, el que debe ser como máximo igual a tres.

El conjunto de los ingresos provenientes de las siguientes actividades que se indican a continuación, no deben exceder de una cantidad equivalente al 35% del total de los ingresos brutos obtenidos por el contribuyente en el año comercial respectivo:

- i. La explotación de bienes raíces no agrícolas, conforme al N°1, del artículo 20 de la LIR. La actividad descrita en el N°2, del artículo 20 de la LIR, vale decir, ingresos o rentas provenientes de capitales mobiliarios consistentes en intereses, pensiones, o cualesquiera otros productos derivados del dominio

² Esta indica que si por una vez el contribuyente excede el límite del promedio anual de ingresos del giro de 50.000UF, podrán igualmente mantenerse en el régimen de tributación simplificada, y en caso de que exceda dicho límite por segunda vez, deberá abandonarlo obligatoriamente.

³ Se consideran como entidades relacionadas, cualquiera sea la naturaleza jurídica de éstas, las que formen parte del mismo grupo empresarial, los controladores y las empresas relacionadas, conforme a lo dispuesto en los artículos 96 al 100 de la Ley N°18.045 sobre Mercado de Valores, salvo el cónyuge o parientes hasta el segundo grado de consanguinidad de las personas señaladas en la letra c) del referido artículo 100.



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

- ii. La participación en contratos de asociación o cuentas en participación.
- iii. La posesión o tenencia, a cualquier título, de derechos sociales y acciones de sociedades o cuotas de fondos de inversión. Con todo, los ingresos por este concepto no podrán exceder de una cantidad equivalente al 20% del total de los ingresos brutos obtenidos por el contribuyente en el año comercial respectiva.
- iv. Cuando se trate de sociedades cuyo capital pagado pertenezca en más de un 30% a socios o accionistas que sean sociedades que emitan acciones con cotización bursátil, o que sean empresas filiales de sociedades con cotización bursátil.

2.2.1.4 Capital Efectivo.

Las normas transitorias establecen para los años comerciales 2015 y 2016 que los contribuyentes que inicien actividades su capital efectivo no deben ser superior a 60.000 UF. El cual para el año comercial 2017 serán las mismas normas de manera permanentes.

Para la determinación del capital efectivo se deberá considerar el total de sus activos menos los valores INTO (intangibles, nominales, transitorios y de orden), como por ejemplo las patentes comerciales, dividendos transitorios, letras descontadas, acciones en garantía u otros valores que según lo determine el SII que no representen inversiones efectivas como, cuentas obligadas de los socios, pérdidas de arrastres, etc.

2.2.1.5 Plazos para ingresar al régimen

El o los plazos que ha establecido la nueva reforma tributaria la Ley 20.780 (norma transitoria) para los años comerciales 2015 y 2016 indican los plazos que los contribuyentes se deben regir, lo cual para el año comercial 2017 en adelante estas fechas quedarán estipuladas permanentemente de la misma manera que la norma transitoria.

2.2.1.6 Contribuyentes que opten por acogerse al Régimen de Tributación simplificada.

Los contribuyentes que se indicados anteriormente en el punto 2.2.1, sujetos a las disposiciones que establece el artículo 14 letra A) y B) y los que declaren sus rentas conforme a los números 1 y 2 de la letra C del mismo artículo, según su texto vigente al 1° de enero de 2017 podrán optar por acogerse al Régimen de Tributación Simplificada.



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

Para ejercer la opción deberán cumplir con los requisitos establecidos en el art. 14 ter letra A) de la LIR, vale decir que las ventas y servicios de su giro, no deberán exceder los montos límites que establece dicha disposición. Además, deberán cumplir con los requisitos, tanto para el ingreso como para la permanencia en el régimen, la cual se analizará más adelante de la presente investigación.

Los contribuyentes que opten por acogerse al Régimen de Tributación Simplificada tendrán la opción para ingresar a este régimen que se manifestará dando el respectivo aviso a este Servicio de Impuestos Internos a contar del 30 de abril del año calendario que se incorporen al referido régimen, mediante la presentación del Formulario N°3264.

Para los contribuyentes que inicien actividades que opten por acogerse al Régimen de Tributación Simplificada, Art.14 Ter letra A de la LIR deberán efectuar dentro del plazo señalado en el Art. 68 del Código Tributario, que son dos meses siguientes a aquel que inicien actividades, a través del formulario 4415, de inicio de actividades.

2.2.1.7 Permanencia en el régimen de tributación de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR

Los contribuyentes que se encuentren acogidos al régimen del artículo 14 ter de la letra A de la LIR, deberán permanecer en él a lo menos durante tres ejercicios comerciales consecutivos completos; salvo el caso de los contribuyentes que inician sus actividades sujetos al régimen del artículo 14 ter de la LIR, los cuales conforme a lo dispuesto en el N°5, de la letra A), de dicho artículo, podrán excepcionalmente optar por abandonarlo a contar del 1° de enero del año calendario siguiente, debiendo dar aviso de tal circunstancia entre el 1° de enero y el 30 de abril del año que se incorporen al nuevo régimen por el que opten o les corresponda.

2.2.1.8 Registros y controles que se encuentran obligados a llevar los contribuyentes que se acojan al régimen de tributación de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR.

Los contribuyentes acogidos a este Régimen de Tributación Simplificada del art. 14 ter letra A), se encontrarán obligados a llevar los siguientes registros y controles:



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

2.2.1.8.1 Libro de compras y ventas

Conforme a lo dispuesto en el art.59 del Decreto Ley N°825 de 19743, los vendedores y prestadores de servicios afectos a los impuestos que menciona el presente artículo deberán llevar los libros especiales que determina el Reglamento de dicha Ley, debiendo registrar todas las operaciones de compra, venta y servicios utilizados y prestados.

2.2.1.8.2 Libro de ingresos y egresos

La obligación de llevar este libro o registro es sólo para aquellos contribuyentes acogidos a las disposiciones del art.14 ter letra A) de la LIR, que no se encuentren obligados a llevar el libro de compras y ventas referido. En dicho libro, los contribuyentes deberán registrar tanto los ingresos percibidos como los devengados que obtengan, y por otra parte los egresos pagados y las cantidades adeudadas.

2.2.1.8.3 Libro de caja

La obligación de llevar este libro es para todos los contribuyentes sujetos las disposiciones del art. 14 ter letra A) de la LIR, sea que lleven el libro de compras y ventas o el libro de ingresos y egresos, según corresponda. En este libro, los contribuyentes deberán registrar de manera cronológica el flujo de sus ingresos y egresos en las operaciones que realicen, incluyendo también los aportes, préstamos y cualquier otra cantidad que se reciba en la empresa y afecte la caja de la misma, así como también los pagos o devoluciones de esas sumas, los retiros o distribuciones de utilidades que se efectúen a favor de sus propietarios, comuneros, socios o accionistas de la empresa, y cualquier otro desembolso que se efectúe desde la empresa y afecte también la caja de la misma.

2.2.1.9 Determinación de la base imponible anual afecta al impuesto a la renta

Para la determinación de la Base Imponible el contribuyente aplicará las normas transitorias para los años 2015 y 2016, las cuales serán las mismas normas con algunas modificaciones, que serán permanentes desde el año 2017 en adelante. Estos contribuyentes se encuentran afectos a nivel empresa con el Impuesto de Primera Categoría (IDPC) y al Impuesto Global Complementario o Adicional, según corresponda. Con el respectivo crédito por el IDPC pagado por la empresa. Para la determinación de la Base Imponible afectas a estos impuestos se calculará de la siguiente manera como muestra la Tabla 1.



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

Tabla 1: Determinación Base Imponible art. 14 ter letra A de la LIR.

BASE IMPONIBLE		
Total, de los ingresos percibidos del ejercicio (y devengados en caso de que la LIR lo indique), sin reajuste alguno.	\$.....	(+)
Total de los egresos efectivamente pagados del ejercicio, sin reajuste alguno	\$.....	(-)
Base Imponible (+/-) del Impuesto de Primera Categoría o (pérdida tributaria), del ejercicio.	\$.....	(=)

Fuente: SII Circular N°46 del 2016.

El artículo 14 Ter letra A, bajo las disposiciones que establece la nueva reforma tributaria, se instruye sobre la determinación de los ingresos percibidos que se deben incorporar para la determinación de la Base Imponible, tales ingresos se detallaran en la siguiente Tabla 2.

Tabla 2: Ingresos que deben ser considerados, Art. 14 Ter letra A.

Ingresos según Art. 14 Ter letra A.
a) Ingresos percibidos del ejercicio, provenientes de ventas, exportaciones y prestaciones de servicio, afectas, exentas o no gravadas con IVA, todo relacionado con el giro o actividad.
b) Ingresos percibidos que correspondan o provengan de las actividades del art. 20 N°1 (bienes raíces no agrícolas), del art. 20 N°2 capitales mobiliarios, de la participación de contratos de asociación, posesión o tenencia a cualquier título, de derechos sociales y acciones de sociedades cuotas de fondos de inversión.
c) Ingresos devengados y percibidos que provengan de operaciones con entidades relacionadas
d) Todo otro ingreso, sin considerar su origen o fuente o si se trata o no de sumas no gravadas o exentas por la LIR, relacionado o no con el giro o actividad del contribuyente.
e) Ingresos devengados cuando al término del año comercial hayan transcurrido un plazo superior a 12 meses contados desde la fecha de emisión de la factura, boleta o documento que corresponda.
f) Ingresos devengados de las operaciones pagaderas a plazo o en cuotas, al término del año comercial respectivo haya transcurrido un plazo superior a 12 meses desde la fecha en que tal pago o cuota sea exigible

Fuente: Art. 14 Ter letra A de la LIR, SII Circular N°43 de 2016.



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

Además, en el caso de los egresos también el artículo 14 ter letra A, instruye sobre los egresos efectivamente pagados que se deben incorporar para la determinación de la Base Imponible, como anteriormente mencionado, existe casos especiales que se deben incorporar en los egresos, tales egresos se detallaran en la siguiente Tabla 3.

Tabla 3: Egresos que debe ser incorporados, Art.14 Ter letra A.

Egresos según Art. 14 Ter letra A.
a) Egresos efectivamente pagados por concepto de compras, importaciones y prestaciones de servicios, afectos, exentos o no gravados con IVA
b) Egresos pagados por concepto de remuneraciones y honorarios, intereses pagados sobre préstamos o créditos; impuestos pagados que no sean lo de la LIR, ya sea el IVA, impuesto de timbres y estampillas, entre otras.
c) Egresos pagados por adquisiciones de bienes del activo realizable y por bienes del activo fijo físico que puedan ser depreciables tributariamente de acuerdo con lo establecido en el art. 31, inciso 4° N°s5 y 5 bis de la LIR.
d) Las pérdidas tributarias determinadas al cierre del ejercicio anterior, de acuerdo con el régimen del Art. 14 Ter letra A de la LIR.
e) Los créditos incobrables castigados durante el ejercicio, correspondientes a ingresos devengados y no percibidos efectivamente, registrados en el libro de ingresos y egresos, siempre y cuando hayan cumplido con los requisitos que establece el art 31, inciso 4, N°4 de la LIR hayan formado parte de la base imponible afecta al impuesto.
f) Gastos menores no documentados, hasta por un monto equivalente al 0,5% de los ingresos percibidos en el ejercicio, con un máximo de 15 UTM y un mínimo de 1 UTM, según el valor que este al término del ejercicio comercial respectivo.

Fuente: Art. 14 ter letra a) de la LIR, SII Circular N°43 de 2016.



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

2.2.1.10 Base Imponible afecta a Impuestos.

Según lo señalado anteriormente la base imponible sobre la cual los contribuyentes sujetos a las disposiciones de este Régimen de Tributación Simplificada se afectarán con el IDPC, que corresponde a la diferencia positiva entre la suma de los ingresos percibidos (y devengados en los casos que la ley señala) menos la suma de los egresos efectivamente pagados señalado en la tabla N°3.

Dicho resultado, en caso de ser positivo, estará afecto al IDPC, con la tasa de dicho tributo que esté vigente en el año comercial respectivo, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 20 de la LIR. De esta manera, los ingresos obtenidos a partir del año comercial 2017 y siguientes, se gravarán con una tasa del 25%.

Este tributo, se declara anualmente conforme a lo dispuesto en los artículos 65 N°1 y 69 de la LIR, mediante la presentación de la declaración anual de impuesto a la renta, a través del Formulario N°22.

2.2.1.11 Exención del Impuesto de Primera Categoría que pueden optar los contribuyentes.

A contar del 1° de enero de 2017, los contribuyentes sujetos a las normas de la letra A, del artículo 14 Ter de la LIR, podrán optar anualmente por eximirse del pago del IDPC sobre las rentas obtenidas en el ejercicio respectivo y deberán hacerlo dentro del plazo el cual se debe realizar el mes de abril de cada año, para presentar la declaración anual de impuestos a la renta de la empresa, comunidad o sociedad respectiva, en la forma que establezca este Servicio mediante una resolución que se emitirá para tales fines.

Una vez que el contribuyente haya optado por eximirse del pago de IDPC, Dicha opción no podrá revertirse ni ser modificada, ni aun argumentando que ha incurrido en error propio.

Con todo, en la declaración anual de impuesto a la renta correspondiente al año comercial siguiente, el contribuyente podrá optar por no aplicar la exención referida respecto del nuevo año comercial, si así lo estimare conveniente.

Ejercida que fuere la exención del IDPC, y cumpliéndose los requisitos para tal efecto, los propietarios, socios, comuneros o accionistas de las empresas, comunidad o sociedades respectivas, tributarán sobre las rentas que se determinen conforme a este régimen simplificado, solamente con el IGC, sin derecho al crédito por IDPC establecido en el artículo 56 N°3 de la LIR.



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

2.2.1.12 Pagos provisionales mensuales obligatorios. (PPMO)

Los contribuyentes acogidos al Régimen de Tributación Simplificada deberán efectuar pagos provisionales mensuales obligatorios, a cuenta de los impuestos anuales para lo cual se aplicarán las siguientes normas:

2.2.1.12.1 Tasa general de PPMO

Estos contribuyentes efectuarán un PPMO con una tasa de 0,25%, sobre los ingresos mensuales de su actividad según corresponda.

2.2.1.12.2 Tasa especial de PPMO

Cuyos propietarios, comuneros, socios o accionistas sean exclusivamente personas naturales con domicilio o residencia en Chile, podrán optar por aplicar una tasa de PPMO distinta a la señalada anteriormente, la que se determinará de la siguiente manera:

$$\% = \frac{\text{TIGC socio1) x (RLI x \%socio1)] + [(TIGC socio2) x (RLI x \%socio2)] + [(TIGC socio N)x(RLI x \%socioN)] + [\dots]}{\text{Ingresos Brutos}} * 1$$

Se considerará la tasa efectiva, renta líquida imponible e ingresos brutos correspondientes al año comercial inmediatamente anterior a partir el cual se pretende aplicar la tasa opcional.

A continuación, se expresará mediante un ejemplo la determinación de la tasa opcional que podrían aplicar los contribuyentes de los PPMO que deben efectuar sobre los ingresos brutos entre el mes de abril 2017 hasta marzo de 2018, considerando ingresos brutos anuales durante el año 2016 por \$400.000.000. Véase tabla 4.

Tabla N°4: Determinación tasa opcional de PPMO

SOCIO	Base IGC al 31.12.2016	IGC al 31.12.2016	Tasa efectiva IGC	RLI empresa	% de la renta atribuida
A	16.500.000	468.681	2,8%	25.000.000	20%
B	15.600.000	319.797	2,2%	25.000.000	10%
C	20.800.000	812.681	3,9%	25.000.000	30%
D	36.000.000	2.829.599	7,9%	25.000.000	40%

Fuente: Circular 43 de 2016 del SII.



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

Aplicación de la formula

$$\% = \frac{(2.8\%) \times (5.000.000) + [(2.2\%) \times (2.500.000)] + [(3.9\%) \times (7.500.000)] + [(7.9\%) \times (10.000.000)]}{400.000.000}$$

$$\% = \frac{(140.000 + 55.000 + 292.500 + 790.000)}{400.000.000}$$

$$\% = \frac{12.772.500}{400.000.000}$$

$$\% = 0,32$$

La tasa aplicable por la cual podrá optar el contribuyente en de un 32%.

2.2.1.13 Casos al salir del Régimen de tributación Simplificada, sea voluntaria u obligatoriamente.

El artículo 14 ter letra A, N°5 y N°6 de la Ley de Impuesto a la Renta se establecen distintos casos en los cuales él o los contribuyentes pueden optar por retirarse voluntariamente del régimen de tributación simplificada o en caso contrario si incumple los requisitos establecidos por el mismo artículo deberá retirarse obligatoriamente de éste régimen, independientemente de cuál sea el caso los contribuyentes deberán cumplir con ciertas formalidades antes de salir del Régimen de Tributación Simplificada los cuales se detallarán a continuación para cada caso.

2.2.1.13.1 Caso en cual el contribuyente opte por el retiro voluntario del régimen de tributación de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR.

Los contribuyentes que opten por retirarse del régimen simplificado deberán dar aviso al Servicio entre el 1° de enero y el 30 de abril del año comercial en que deseen cambiar de régimen, quedando, por tanto, sujetos a contar del día 1° de enero del año comercial del aviso, a las normas comunes de la LIR. Para tales efectos deberán también utilizar el Formulario N°3264 en los términos ya señalados. En tal caso, dichos contribuyentes podrán optar por aplicar las disposiciones de uno de los nuevos regímenes generales de tributación vigentes a contar del 1° de enero de 2017, establecidos en las letras A o B del artículo 14 de la LIR, siempre que cumplan los requisitos establecidos en este último artículo para ejercitar dicha opción.



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

La opción para declarar sus rentas efectivas según contabilidad completa conforme a uno de estos regímenes generales de tributación deberá ejercerse desde el 1 de enero al 30 de abril del año calendario en que se incorporan al referido régimen, debiendo cumplir los requisitos y formalidades establecidas en el inciso 6°, del artículo 14 de la LIR⁴.

Si no ejercieren la referida opción en el plazo legal, la propia ley establece un régimen por defecto en el artículo 14 de la LIR.

2.2.1.13.2 Casos en los cuales los contribuyentes deberán obligatoriamente abandonar el régimen de la letra A, del artículo 14 Ter de la LIR.

El contribuyente deberá abandonar obligatoriamente el régimen simplificado de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, cuando durante el año comercial respectivo deje de cumplir alguno de los requisitos que establece el N°1, de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, vale decir, cuando se encuentre en una o más de las siguientes situaciones; cualquiera sea el período por el cual se haya mantenido en el mencionado régimen. (Véase anexo 3).

- i. Cuando el promedio anual de sus ingresos percibidos o devengados en los tres últimos ejercicios comerciales móviles, por ventas y servicios de su giro o actividad supere el límite de 50.000 UF.
No obstante, ello, la LIR permite que el contribuyente por una sola vez exceda el referido límite, sin que por ello deba obligatoriamente abandonar el régimen, sin perjuicio de lo señalado en la letra b) siguiente. En caso de que el contribuyente exceda por una segunda vez dicho límite, deberá abandonar obligatoriamente el régimen.
- ii. Cuando el monto anual de sus ingresos percibidos o devengados en un año comercial por ventas y servicios de su giro o actividad supere el límite de 60.000 UF. En este caso, basta que el contribuyente exceda por una vez dicho límite, para que deba abandonar obligatoriamente el régimen.

⁴ Conforme al inciso 6°, del artículo 14 de la LIR, para ejercer la opción, los empresarios individuales, las empresas individuales de responsabilidad limitada y los contribuyentes del artículo 58, número 1°, 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), según corresponda. Tratándose de comunidades, la declaración en que se ejerce el derecho a opción deberá ser suscrita por todos los comuneros. En el caso de las 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.



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

- iii. Cuando el contribuyente, habiendo cumplido con los requisitos para ingresar al régimen y estando en él, no obstante, en el caso de no mantener la estructura cuando el contribuyente, habiendo cumplido con los requisitos para ingresar al régimen y estando en él, no obstante, en el caso de no mantener la estructura jurídica, vale decir, en caso de cambiar o transformarse en una entidad distinta, en especial a las sociedades de personas y a las sociedades por acciones le impedirán mantenerse en el régimen debiendo por tanto abandonarlo en forma obligatoria. Para tales efectos deberán también utilizar el Formulario N°3264 en los términos ya señalados.

2.2.1.13.3 Obligaciones que debe hacer el contribuyente al momento salir del Régimen de Tributación Simplificada.

Los contribuyentes que abandonen ya sean voluntaria u obligatoriamente del Régimen de Tributación Simplificada del artículo 14 Ter letra A de la LIR, junto con incorporarse al régimen general de tributación por el que opten, o bien, al que les corresponda de acuerdo con la LIR, deberán considerar además las siguientes reglas:

2.2.1.13.3.1 Obligación de practicar un inventario inicial para efectos tributarios.

Deberán practicar un inventario inicial para efectos tributarios, acreditando debidamente las partidas que éste contenga. En dicho inventario deberán registrar los siguientes activos que el contribuyente mantenga al 31 de diciembre del último año comercial acogido al régimen de la letra A, del artículo 14 Ter de la LIR, valorizando estos activos de la siguiente forma:

- i. La existencia del activo realizable se registrará a su costo de reposición, de acuerdo a lo dispuesto por el N°3, del inciso 1°, del artículo 41 de la LIR.
- ii. Los activos fijos físicos, se registrarán a su valor actualizado al término del ejercicio, aplicándose para tales efectos las normas de los artículos 41 inciso 1° N°2 y 31, inciso 4°, N°5 de la LIR, considerando los años de vida útil normal para los fines del cálculo de la depreciación.
- iii. Los demás activos que deban incorporarse al inventario inicial se reconocerán al valor de costo tributario que corresponda al tipo de activo de que se trate, y según las reglas establecidas en la LIR.



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

Las partidas indicadas precedentemente deberán ser acreditadas fehacientemente por el contribuyente ante este Servicio, con los documentos, libros, registros u otros medios que la ley establezca, en cuanto sean necesarios u obligatorios para él, todo ello, conforme a lo dispuesto en el artículo 21 del Código Tributario.

2.2.1.13.4 Tratamiento tributario de ciertas diferencias que se determinen al cambio de régimen.

El resultado positivo que se produzca entre el valor de las existencias del activo realizable, más el valor de los activos fijos físicos menos las pérdidas tributarias que se hayan determinado al 31 de diciembre del último año comercial en que estuvo acogido al régimen simplificado, constituirán para efectos tributarios un ingreso diferido, si el resultado es positivo. Este ingreso deberá reconocerse en el régimen al que se incorpore en partes iguales dentro de los ingresos brutos de los 3 ejercicios comerciales consecutivos contados desde aquel en que se produce el cambio de régimen, incorporando como mínimo un tercio de dicho ingreso en cada ejercicio hasta su total extinción. En caso de que el resultado fuese negativo, este se reconocerá como una pérdida tributaria el que se podrá deducirse como gasto en el nuevo régimen. Este se explicará en la siguiente tabla 5.

Tabla N°5: Determinación del ingreso diferido.

Ingreso Diferido	
Valor de las existencias del activo realizable, efectivamente pagados, a su costo de reposición art.41 N°3 de la LIR.	(+)
Valor de los activos fijo físico efectivamente pagados, a su valor neto, (actualizado y depreciación normal)	(+)
Pérdida Tributaria del ejercicio o acumuladas al 31 de diciembre del año inmediatamente anterior.	(-)
Si el resultado es positivo, se considerará como un ingreso diferido a imputar en 3 ejercicios comerciales	(=)

Fuente: Art. 14 ter letra A de la LIR, Servicio de Impuestos Internos.



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

2.2.1.13.4.1 Obligación de determinar un capital propio tributario.

Los contribuyentes deberán también determinar el monto del capital propio tributario existente al 31 de diciembre del último ejercicio acogido al régimen de la letra A, del artículo 14 Ter de la LIR, valorizando los activos existentes a dicha fecha, y de acuerdo con lo establecido en el N°1, del inciso 1°, del artículo 41 de la LIR.

En todo caso, en dicha determinación no deberán considerarse como parte de los activos, las cuentas por cobrar por ingresos devengados no percibidos al 31 de diciembre, y tampoco se considerará como parte del pasivo exigible, las cuentas por pagar a dicha fecha por gastos adeudados, que no han sido considerados en la base imponible del IDPC en el ejercicio que corresponda.

2.2.1.13.3.1 Determinación de las rentas acumuladas en el capital propio tributario obtenidas durante el período en que el contribuyente se mantuvo en el régimen simplificado.

Estos contribuyentes deberán determinar el capital propio tributario calculado conforme a lo señalado precedentemente, al cual se deberá restar el monto positivo del ingreso diferido señalado anteriormente y el valor del capital efectivamente aportado a la empresa, más sus aumentos y menos sus disminuciones posteriores ocurridos hasta el 31 de diciembre del último ejercicio acogido al régimen de la letra A), del artículo 14 ter de la LIR, todos ellos reajustados de acuerdo a la variación del IPC entre el mes en que se efectuó el aporte, aumento o disminución y el mes anterior al término del último ejercicio acogido al régimen. Ello con la finalidad de incorporar estas cantidades al registro REX, como rentas que ya han completado su tributación con los impuestos a la renta. El que se demostrará en la siguiente tabla 6.



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

Tabla N°6: Determinación de las rentas acumuladas en el CPT.

Rentas acumuladas en el CPT.	
Capital Propio Tributario al 31.12 del último ejercicio acogido al régimen del art. 14 ter letra A de la LIR.	(+)
Ingreso diferido a considerar en 3 ejercicios consecutivos (Determinado como la diferencia entre el valor de las existencias más el valor de los activos fijos físicos, ambos efectivamente pagados, y descontando las pérdidas tributarias).	(-)
Capital efectivamente aportado, más aumentos y disminuciones. Todos ellos, se reajustarán de acuerdo a la variación del IPC entre el mes en que se efectuó el aporte, aumento o disminución y el mes anterior al término del último ejercicio acogido al régimen.	(-)
Diferencia que corresponde a las rentas ya tributadas y no retiradas o distribuidas, en el régimen del art.14 ter letra A de la LIR.	(=)

Fuente: art. 14 ter letra A de la LIR, Circular N°43 del 2016 SII.

A través de este procedimiento se busca determinar las rentas acumuladas en la empresa que cambia de régimen, y que ha obtenido el contribuyente mientras estuvo acogido al régimen de tributación simplificada, cuya tributación ya fue cumplida, pero que sus propietarios no han retirado, remesado a distribuido.

La diferencia positiva, corresponderá a las utilidades acumuladas en el capital propio tributario de la empresa, constituyendo el saldo inicial positivo del registro REX, considerándose para los efectos de la LIR como rentas que ya han completado su tributación con los impuestos a la renta, en consecuencia, no deben ser declarados ni considerados para la progresividad que establece el art. 54 N°3 de la LIR, frente al IGC.



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

2.2.1.13.3.1 Situación de los ingresos devengados y no percibidos y los gastos adeudados no pagados antes del cambio al régimen general.

Los ingresos devengados y no percibidos, así como los gastos adeudados y no pagados, al 31 de diciembre del último ejercicio acogido al régimen de la letra A), del artículo 14 ter de la LIR. Se deberán imputar o deducir al 1° de enero del año de su incorporación al régimen general de tributación, según corresponda, los ingresos devengados no percibidos y los gastos que se encontraban adeudados al 31 de diciembre del último ejercicio acogido al régimen de la letra A), del artículo 14 ter de la LIR.

2.2.1.14 Reincorporación al régimen simplificado de la letra A), del artículo 14 ter de la LIR.

Los contribuyentes que se hayan retirado del régimen simplificado de la letra A), del artículo 14 ter de la LIR, ya sea en forma obligatoria o voluntaria, no podrán volver a incorporarse a dicho régimen sino hasta después de permanecer cinco años comerciales consecutivos acogidos al régimen general de la LIR en base a contabilidad completa.

2.2.1.15 Declaraciones Juradas que debe presentar el contribuyente acogido al Régimen de Tributación Simplificada.

Los contribuyentes que estén acogidos a las disposiciones del Régimen de Tributación Simplificada deberán presentar ante al Servicio de Impuestos Internos la declaración jurada anual con el detalle sobre las rentas y créditos correspondientes a propietarios, socios, comuneros o accionistas mediante la información referida al año calendario inmediatamente anterior al que se informa. Véase tabla 7 correspondiente a la declaración jurada y plazo de vencimiento.

Tabla7: Declaración Jurada Régimen de Tributación Simplificada.

Declaración Jurada			
N°D.J	Descripción	Fecha de vencimiento	Certificado asociado
1924	Declaración jurada anual sobre rentas y créditos accionistas.	15 de marzo	N°46

Fuente: Suplemento declaraciones juradas, SII diciembre 2017.



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

2.2.1.16 Conclusión del Régimen de Tributación Simplificada.

Como se pudo observar anteriormente, el Régimen de Tributación Simplificada pretende extender un mayor número de contribuyentes ya que facilita especialmente a los contribuyentes de las micro, pequeñas y medianas empresas a llevar su propio negocio.

Unas de las innovaciones que destaca en este nuevo régimen consiste en la exención del Impuesto de Primera Categoría que favorece a los contribuyentes a contar del 1° de enero de 2017, en la medida que estén formados exclusivamente por personas naturales.

Finalmente cabe destacar que los contribuyentes que se acojan a este régimen deberán permanecer al menos 3 años consecutivos, excepcionalmente aquellos contribuyentes que inicien actividades podrán optar por abandonar voluntariamente el régimen a partir del 1° de enero del año calendario siguiente a aquel que inicie sus actividades, conforme a lo establecido en la Ley de Impuesto a la Renta.



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

2.2.2 RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA, artículo 14 letra A) de la Ley de Impuesto a la Renta.

Conforme a la nueva reforma tributaria contenida en la Ley 20.780 del 2014 y la posterior modificación de la Ley 20.899 del 2016, establecen nuevos regímenes tributarios los que entran en vigencia a partir del 1° de enero del 2017 dejando atrás las normas transitorias y pasando al ejercicio de las normas permanentes.

El nuevo artículo 14 de la Ley de Impuesto a la Renta establecen dos nuevos regímenes generales tributarios contenidos en las Letras A y B. Particularmente se hablará sobre el Régimen de Renta Atribuida contenido en el art. 14 letra A de la LIR. En términos generales este régimen plantea que las rentas generadas por las empresas deben tributar totalmente en el mismo año en que se generan, es decir, afectándose con el Impuesto de Primera Categoría y con los impuestos finales.

Sin embargo, por el concepto de renta atribuida incorporada por la Reforma Tributaria, se abordó en la definición de renta comprendida en la LIR, en el cual se precisa que se entiende por “renta” los ingresos que constituyan utilidades o beneficios que rinda una cosa o actividad y todos los beneficios, utilidades e incrementos de patrimonio que se perciban, devenguen o *atribuyan*, cualquiera sea su naturaleza, origen o denominación.

En concordancia con lo anterior, la Ley también introduce el concepto de renta atribuida a la LIR, con el objeto de establecer que los propietarios, comuneros, socios o accionistas de empresas sujetas a las disposiciones de la letra A), del artículo 14 de la LIR, se gravarán con el IGC o IA, sobre las rentas que les sean atribuidas por la empresa al término del año comercial respectivo, incluyéndose dentro de éstas, aquellas que sean percibidas, devengadas, o le sean a su vez “atribuidas” a dicha empresa en la misma oportunidad.



2.2.2.1 Concepto de renta atribuida.

En el párrafo 2°, del N° 2, del artículo 2° de la LIR, se establece un concepto de renta atribuida, señalando que se entenderá: “Por “renta atribuida”, 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.”

2.2.2.2 Requisitos de tipo jurídico del contribuyente.

Según lo establecido en el art. 14 letra A de la LIR para acogerse al Régimen de Renta Atribuida los contribuyentes están obligados a declarar sus rentas efectivas según contabilidad completa, además deberán cumplir una serie de otros requisitos, los que se verán a continuación.

2.2.2.3 Sólo los contribuyentes que tributen conforme a las reglas de Primera Categoría que se indicarán a continuación, podrán acogerse al Régimen de Renta Atribuida, artículo 14 letra A) de la LIR.

Los contribuyentes que opten por este régimen en cuestión deberán tener una de las siguientes calidades jurídicas:

- i. Empresas Individuales;
- ii. Empresas Individuales de Responsabilidad Limitada;
- iii. Comunidades;
- iv. Sociedades de Personas (excluidas las en comandita por acciones);
- v. Sociedades por Acciones.
- vi. Establecimiento Permanente (Agencias del artículo 58 N° 1).



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

Estos últimos contribuyentes del art. 58 N°1, son personas naturales que no tienen residencia ni domicilio en Chile y sociedades o personas jurídicas constituidas fuera del país, incluso las que se constituyan con arreglo a las leyes chilenas y fijen su domicilio en Chile, que tengan en Chile cualquiera clase de establecimientos permanentes, tales como sucursales, oficinas, agentes o representantes.

En cuanto a las Sociedades por Acciones, deberán cumplir con el requisito de que sus accionistas sean exclusivamente personas naturales con domicilio o residencia en Chile o contribuyentes sin domicilio ni residencia en Chile, además de cumplir con el requisito de que su pacto social no contenga una estipulación expresa que permita un quorum distinto a la unanimidad de los accionista para aprobar la cesibilidad de sus acciones a cualquier persona o entidad que no sea una de las recién señaladas.

2.2.2.4 Requisitos que deben cumplir los propietarios.

Para optar por la renta atribuida, los empresarios, comuneros, socios o accionistas de la empresa deberán corresponder a:

- i. Personas naturales con domicilio o residencia en Chile, y/o
- ii. Personas sin domicilio ni residencia en el país.

De acuerdo con lo expresado, un contribuyente que se acoja al régimen de renta atribuida podrá tener entre sus propietarios sólo a personas naturales con residencia o domicilio en Chile, sólo a contribuyentes sin domicilio o residencia en Chile o a una combinación de ambos.

2.2.2.5 Determinación de la Renta Líquida Imponible (sobre base percibida o devengada)

Los contribuyentes obligados a declarar sus rentas efectivas según contabilidad completa, debe determinar la RLI afecta al IDPC de acuerdo con el mecanismo establecido en el Párrafo 3°, del Título II de la LIR⁵, considerado lo dispuesto en los artículos 29 al 33⁶ de dicha ley y de las demás normas legales. El cual se mostrará en la siguiente tabla 8.

⁵ Instruye sobre la determinación de la base imponible.

⁶ Instruye sobre las meterías a agregar y/o deducir de dicha base imponible.



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

Tabla N° 8: Determinación Renta Líquida Imponible.

Renta Líquida Imponible	
Ingresos Brutos, excepto los ingresos no constitutivos de renta, art. 29 de la LIR	(+)
Costo de ventas o servicios, art. 30 de la LIR	(-)
Gastos necesarios para producir la renta, art. 31 de la LIR	(-)
Ajustes a la renta líquida imponible, según normas del art. 41 de la LIR, art. 32 de la LIR.	(+/-)
Ajustes por agregados y deducciones, art. 33 de la LIR	(+/-)
Renta Líquida Imponible de Primera Categoría	(=)

Fuente: Servicio de Impuestos Internos. Véase ejemplo en anexo 1 número IV.

2.2.2.6 Promedio anual de ingresos.

De acuerdo a las nuevas normas establecidas por la actual Reforma Tributaria y sus posteriores actualizaciones como lo son la Ley 20.780 y la Ley 20.899, establecen que, para el Régimen de Renta Atribuida, Art. 14 letra A de la LIR, vigente a partir del año 2017, el ingreso máximo anual para permanecer a dicho régimen será sin límites de ingresos.

2.2.2.7 Forma y plazo para acogerse al régimen de renta atribuida

Respecto a los contribuyentes que opten por acogerse al Régimen de Renta Atribuida a partir del año 2017 de acuerdo lo establecido a la nueva Reforma Tributaria y sus actualizaciones, en el caso de que los contribuyentes que se encuentren acogidos a los otros regímenes de tributación que establece la LIR podrán ejercer la opción desde el 1° de enero al 30 de abril del año calendario en que se incorporan al referido régimen, debiendo cumplir con los requisitos señalados precedentemente.

Los contribuyentes que inicien actividades a partir del 1° de enero de 2017 deberán ejercer la opción en el plazo de los dos meses siguientes a aquel en que comiencen sus actividades, entendiéndose que para esto debería materializarse a través del Formulario N° 4415 del SII. Es preciso señalar que el SII determinará mediante resolución las formalidades que deben cumplir las declaraciones referidas a la opción de acogerse al Régimen de Renta Atribuida.



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

2.2.2.8 Permanencia al Régimen de Renta Atribuida.

Los contribuyentes que se encuentren acogidos al régimen del artículo 14 letra A de la LIR, deberán permanecer en él a lo menos durante cinco ejercicios comerciales consecutivos.

Aun cuando no haya transcurrido el plazo señalado, el contribuyente podrá cambiarse del Sistema de Renta Atribuida a la Tributación Simplificada del Artículo 14 ter o al régimen de renta presunta, en la medida que cumpla con los requisitos para acogerse a cada uno de estos.

2.2.2.9 Tributación que afecta a la empresa

De acuerdo con las últimas modificaciones se estableció que los contribuyentes que se acojan al Régimen de Renta Atribuida deberán tributar por:

- i. La tasa del IDPC será de un 25%.
- ii. Se pueden deducir de la RLI hasta el 50% de la misma, que se mantenga invertida en la empresa, con un tope máximo de 4.000 UF, según lo establecido en el Art. 14 Ter letra C de la LIR.
- iii. Las pérdidas tributarias no podrán ser imputadas a las utilidades acumuladas en la empresa, sino que dichas pérdidas se considerarán como gasto para el ejercicio siguiente, pudiendo también ser imputadas a los dividendos o retiros que se perciban de otras sociedades con la posibilidad de recuperar el crédito por IDPC asociados a los mismos.

2.2.2.10 Tasa de Impuesto de Primera Categoría

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

En consecuencia, tratándose de contribuyentes sujetos al régimen de renta atribuida, el IDPC se determinará aplicando sobre la Renta Líquida imponible (RLI) la tasa general correspondiente al 25%.

2.2.2.11 Determinación de la renta a atribuir.

Como lo señala la nueva disposición de la reforma tributaria la determinación de las rentas que se atribuirán al empresario, comunero, socio o accionista corresponderán a aquellas que perciba o devengue la respectiva empresa, al término del ejercicio, producto del desarrollo de su actividad económica.



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

La empresa acogida al régimen de renta atribuida podría participar en la propiedad de otras empresas, las que podrían estar acogidas a otros regímenes de tributación establecidos en la LIR, las cuales distribuirán y atribuirán sus rentas, según corresponda. Por lo antes dicho, al momento de atribuir rentas distinguiremos entre rentas propias y rentas de terceros.

Se detallarán en las siguientes tablas 9 y 10 las rentas propias y las rentas a tercero la determinación del monto a atribuir.

Tabla 9: Determinación del monto a atribuir al final de cada ejercicio de las rentas propias.

Rentas Propias
a) Renta Líquida Imponible positiva determinada al 31 de diciembre del año correspondiente.
b) Rentas percibidas o devengadas que se encuentren exentas del IDPC, y no incorporadas a la determinación de la RLI, como por ejemplo los beneficios distribuidos por los Fondos de Inversión privados.
c) Rentas percibidas a título de retiros o dividendo, afectas a IGC o IA, provenientes de empresas en las cuales participa como comunero, socio o accionista.

Fuente: Reporte tributario N°71 de 2015.

Tabla 10: Determinación del monto a atribuir al final de cada ejercicio de las rentas a terceros.

Rentas a tercero
a) Rentas por las participaciones que se puedan tener en empresas acogidas a otros Regímenes Tributarios, tales como: renta presunta, régimen del art. 14 letra a) de la LIR.

Fuente: Reporte tributario N°71 de 2015.

2.2.2.12 Reglas de atribución de las rentas.

Para atribuir las rentas distinguiremos entre aquellos contribuyentes acogidos al Régimen de Renta Atribuida que están conformados por un único propietario, respecto de aquellos que están conformados por más de uno.

- i. Los contribuyentes que estén conformados por sólo un propietario deberán atribuir el 100% de las rentas a dicho propietario, a fin de que éste tribute sobre tales cantidades en el año respectivo.



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

- ii. Respecto de aquellos contribuyentes que estén conformados por más de un comunero, socio o accionista, el legislador ha previsto los siguientes mecanismos de atribución:
 - a. Por acuerdo de los dueños: La atribución de las rentas se efectuará en la forma en que los socios, comuneros o accionistas hayan acordado. En este caso, se deberá dejar constancia por escrito de este acuerdo en el contrato social, estatutos o, en el caso de las comunidades, en una escritura pública, debiéndose, en todos los casos, informarse al SII de dicho acuerdo.
 - b. Según aporte al capital: En caso de que no aplique la regla de la letra a) anterior la atribución se efectuará en la misma proporción en que los socios o accionistas hayan suscrito y pagado o enterado el capital en la empresa. En caso de que se haya enterado sólo una parte del capital, la atribución total de rentas se efectuará considerando sólo la parte realmente aportada, por lo que si un socio o accionista no ha aportado nada del capital que suscribió o se comprometió a aportar, no se le atribuirá renta alguna.

En caso de que ninguno de los socios o accionistas haya pagado el capital, es decir, este último en su totalidad sólo se encuentre suscrito, la atribución de la renta se efectuará en la proporción en que el capital se encuentre suscrito.

Tratándose de comuneros, la atribución de las rentas se efectuará en proporción a su cuota o parte en el bien de que se trate.

2.2.2.13 Registros que deben llevar las empresas sujetas al régimen de renta atribuida para el control de dicha tributación.

Para el control de las rentas o cantidades generadas u obtenidas por la empresa, y con el objeto de mantener un detalle de las cantidades que se encuentran liberadas de tributación al momento de su retiro, remesa o distribución, así como también para determinar en qué oportunidad tales retiros, remesas o distribuciones se afectan con el IGC o IA, según corresponda, y el crédito por IDPC a que éstas tendrán derecho, se establece la obligación para estos contribuyentes de efectuar y mantener los siguientes registros.



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

A diferencia del régimen actual en que se controla el saldo de FUT determinado por cada año, a partir del 1° de enero de 2017, no será necesario efectuar una separación del saldo de estos registros por cada ejercicio comercial, sino que se efectuará un control de las Rentas Empresariales, considerando los remanentes de tales registros provenientes del ejercicio anterior, y aquellos que se determinen para el ejercicio siguiente, y así sucesivamente.

2.2.2.13.1 Rentas Atribuidas Propias (RAP)

Se deberá registrar al término del año comercial respectivo, el saldo positivo de las cantidades de la renta o cantidad atribuible afecta a los impuestos global complementario o adicional. En la forma y plazo que el Servicio determine mediante resolución, deberá informarse los dueños, socios, comuneros o accionistas a quienes se les haya atribuido dicha renta, y la proporción en que ésta se efectuó.

2.2.2.13.2 Diferencia entre la Depreciación Acelerada y Normal (DDAN)

Cuando se aplique el régimen de depreciación acelerada, sólo se considerará para los efectos de la primera categoría. Por tanto, 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.

2.2.2.13.3 Rentas Exentas e Ingresos no Constitutivos de Renta (REX)

Deberán registrarse al término del año comercial, las rentas exentas de los impuestos global complementario o adicional y los ingresos no constitutivos de renta obtenidos por el contribuyente, así como todas aquellas cantidades de la misma naturaleza que perciba a título de retiros o dividendos provenientes de otras empresas.

2.2.2.13.4 Saldo Acumulado de Crédito (SAC)

La empresa mantendrá el control y registro del saldo acumulado de créditos 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.



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

Para estos efectos, 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.

2.2.2.13.5 Saldo Total de Utilidades de Tributación (STUT)

Deberán registrarse el saldo total acumulado de las rentas que se encuentren pendiente de tributación con los impuestos finales al 31.12.2016.

2.2.2.13.6 Formato de registros de Régimen de Renta Atribuida.

Los contribuyentes que tributen bajo el Régimen de Renta Atribuida deberán llevar los registros indicados anteriormente, el cual deberán llevar un formato el cual se expondrá en la siguiente tabla 11.

Tabla 11: Formato de registros del Régimen de Renta Atribuida.

					SAC		
DETALLE	CONTROL	RAP	DDAN	REX	A contar de 2017	Hasta 31.12.16	STUT

Fuente: Circular 49 de 2016 del SII.

2.2.2.14 Tributación que afecta a los contribuyentes.

Los contribuyentes acogidos al Régimen de Renta Atribuida deberán incorporar en sus bases tributables aquellas rentas que le sean atribuidas desde las empresas en las que participen, así como también sobre aquellas rentas afectas al Impuesto Global Complementario o Impuesto Adicional según corresponda, que retiren o les atribuyan en calidad de propietario. Comunero, socio o accionista.

En cuanto a las rentas que se retiren o se les distribuyan, habrá que distinguir entre aquellas rentas que ya complementaron su tributación respecto de aquellas que están pendientes de imputación, a fin de que no se vean afectadas con doble tributación.



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

2.2.2.14.1 Tasa del impuesto de los Contribuyentes.

La tasa de impuesto que le afectará al contribuyente acogido al Régimen de Renta Atribuida será de acuerdo si se afecta al Impuesto Global Complementario o el Impuesto Adicional.

- i. Contribuyentes del IGC: tales contribuyentes se le aplicará la escala progresiva según lo establecido en el artículo 52 de la LIR⁷.
- ii. Contribuyentes del IA: de conformidad a lo dispuesto en el artículo 58 y en el inciso 1° del artículo 60⁸, ambos de la LIR, la tasa de IA aplicable sobre las rentas atribuidas al contribuyente sin domicilio ni residencia en Chile es de un 35%.

2.2.2.15 Crédito por IDPC.

De conformidad con lo establecido en el párrafo primero del N° 3, del artículo 56⁹ y los párrafos 1° y 2°, del artículo 63¹⁰, ambos de la LIR, en concordancia con el párrafo final del N° 2, de la letra A), del artículo 14 de la misma ley, sobre las rentas atribuidas que se incorporen en la base imponible del IGC o IA, según corresponda, los contribuyentes tendrán derecho al crédito por IDPC en contra del impuesto respectivo, el que será equivalente a la cantidad que resulte de aplicar a las rentas o cantidades atribuidas, la misma tasa del IDPC con que se afectaron dichas rentas.

Tratándose de rentas atribuidas por terceros, el crédito por IDPC corresponderá a la misma cantidad que hubiere afectado a la empresa que las atribuye en primer término. La empresa, comunidad o sociedad respectiva, deberá certificar a sus propietarios, comuneros, socios o accionistas el monto de las rentas atribuidas por aplicación de las normas de atribución analizadas, así como los créditos por IDPC que corresponden sobre dichas rentas.

⁷ Instruye sobre las tasas que se aplicará, cobrará y pagará anualmente del impuesto global complementario sobre la renta imponible determinada. Dependiendo de las cantidades que excedan sobre las unidades tributables anuales.

⁸ Instruye sobre las normas y casos en que se aplicarán el Impuesto adicional.

⁹ Instruye sobre la otorgación de los créditos contra el impuesto final resultante y su orden de imputación de tal crédito.

¹⁰ Instruye sobre las normas que se les aplicarán a los contribuyentes de impuesto adicional sobre sus créditos.



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

2.2.2.16 Declaraciones Juradas que debe presentar el contribuyente acogido al Régimen de Renta Atribuida.

Los contribuyentes sujetos al régimen de renta atribuida deberán presentar al Servicio de Impuestos Interno las declaraciones juradas anuales con el detalle de retiros, remesas y/o dividendos distribuidos, así como el detalle de los retiros en exceso que se encuentren pendientes de imputación y sobre la renta líquida imponible determinada al 31 de diciembre, toda esta información referida al año calendario inmediatamente anterior al que se informa. Además, deberán informar y certificar a sus respectivos propietarios, comuneros, socios o accionistas, el monto de las rentas o cantidades indicadas. Véase tabla 12 sobre las correspondientes declaraciones juradas, plazo de vencimiento y certificados.

Tabla 12: Declaraciones Juradas Régimen de Renta Atribuida.

Declaraciones Juradas			
N° D.J	Descripción	Fecha de vencimiento	Certificado Asociado
1923	Declaración Jurada anual sobre determinación de la Renta Líquida Imponible, Renta atribuir y Renta Atribuida a los propietarios, titulares, socios, accionistas de SpA o comuneros.	22 de marzo	N°52
1938	Declaración Jurada anual sobre movimientos y saldos de los registros de rentas empresariales.	22 de marzo	-
1940	Declaración Jurada anual sobre retiros, remesas y/o dividendos distribuidos y créditos correspondientes efectuados por los contribuyentes y sobre el saldo de retiros en exceso pendiente de imputación.	22 de marzo	N°53

Fuente: Suplemento declaraciones juradas, SII diciembre 2017.



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

2.2.2.17 Conclusión del Régimen de Renta Atribuida.

Este Régimen establecido en el Art. 14 letra A de la LIR, como mencionado anteriormente entra en vigencia a partir del 1° de enero del 2017, los contribuyentes que determinen sus rentas efectivas según contabilidad completa pueden acogerse a este régimen siempre que los contribuyentes cumplen con ciertos requisitos, tanto de tipo jurídico de la empresa que se acoge como el tipo de composición societaria de la misma. De acuerdo con lo que establece la LIR.

A través del concepto de renta atribuida se entiende la lógica de dicho régimen, la cual radica en que la tributación total sobre la renta generada se aplica en el mismo ejercicio tanto a nivel empresa como de sus propietarios, contribuyentes de impuestos finales.

Para atribuir las rentas de las empresas deberán distinguir entre aquellas generadas en el giro de sus actividades, incluidos los dividendos y retiros afectos a IGC y IA percibidos desde otras empresas.

Finalmente, cabe señalar que los contribuyentes acogidos al Régimen de Renta Atribuida podrán salir de él voluntariamente, aun cuando no haya transcurrido el plazo señalado, el contribuyente podrá cambiarse de régimen establecidos en la Ley de Impuesto a la Renta y en la medida que cumpla con los requisitos de dichos regímenes.

Para una mayor comprensión respecto a este régimen se realizará un ejemplo el cual se verá en el anexo 4.



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

2.2.3 RÉGIMEN DE IMPUTACIÓN PARCIAL DE CRÉDITOS, artículo 14 letra B de la Ley de Impuesto a la Renta.

El análisis de este nuevo Régimen de Imputación Parcial de Créditos el cual entró en vigencia a partir del año 2017 se hará de la misma forma en que se efectuó en el caso del régimen de renta atribuida, se llevará a cabo considerando los dos niveles de tributación que contempla nuestro sistema tributario. En primer lugar, se instruirá sobre los requisitos de tipo jurídico del contribuyente para poder acogerse a dicho régimen en cuestión, el promedio anual de ingresos, la forma y plazos para acogerse al régimen, la permanencia para estar en el Régimen establecido en el art. 14 letra B de la LIR, la tributación que afecta a la empresa, establecimientos permanentes, comunidad o sociedad respectiva, obligados a declarar sus rentas efectivas de acuerdo a un balance general según contabilidad completa, y en segundo lugar se instruirá sobre las normas relativas a la tributación con los impuestos finales IGC o IA, según corresponda, que afecta a los propietarios, contribuyentes del artículo 58 N° 1, comuneros, socios o accionistas de dichas empresas, respecto de las rentas determinadas por éstas.

2.2.3.1 Aspectos Generales del Régimen de Imputación Parcial de Créditos.

La nueva Reforma Tributaria contenida en la Ley 20.780 y en algunos alcances en la Ley 20.899 que establecen el Régimen de Imputación Parcial de Crédito contenido en el art. 14 letra B de la LIR, el cual entra en vigencia a partir del 1° de enero del 2017.

Este régimen en cuestión tributará en base a los retiros, remesas o distribuciones que efectúen los propietarios, comuneros, socios o accionistas desde las empresas en las que participan, es decir, mientras no exista flujo de utilidades en la empresa hacia los dueños de la empresa no se generará tributación alguna.

Como el nombre de este Régimen lo indica proviene del nivel de integración del Impuesto de Primera Categoría en los impuestos finales, el que se establecen en el art. 20¹¹ de la LIR, toda vez que, conforme a lo señalado en el inciso final del art. 56, inciso N°3¹² y en el art.63 Inciso 3¹³ establecidos en la Ley de Impuesto a la Renta.

¹⁰ Instruye sobre las tasas de impuesto que les atribuyen a los regímenes tributarios vigentes.

¹² Instruye sobre el crédito que les otorgan contra los impuestos finales y el orden de imputación.

¹³ Instruye sobre el porcentaje de restitución que se le debe aplicar al dicho crédito.



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

Estos artículos instruyen sobre la imputación del crédito del IDPC el cual proviene del saldo acumulado sujeto a la obligación de restitución, el cual los propietarios, comuneros, socios o accionistas deberán restituir el 35% de dicho crédito, considerándose éste como un mayor Impuesto Global Complementario o Adicional, según corresponda.

En resumen, el contribuyente acogido al Régimen de Imputación Parcial de Crédito se verá afectado ya que el IDPC se integrará sólo parcialmente al IGC o IA. De esta forma, el IDPC servirá solo en un 65% del crédito en contra de los impuestos finales. Lo que generará una mayor carga tributaria para los propietarios comuneros, socios o accionistas.

2.2.3.2 Requisitos de tipo jurídico del contribuyente.

De acuerdo con lo expresado en el artículo 14 de la LIR, no existen requisitos de tipo jurídico de la empresa que quiera optar al régimen de imputación parcial de créditos, por lo que cualquier contribuyente podrá elegir dicho régimen. En este sentido, podrán sumarse a este régimen:

- i. El Empresario Individual.
- ii. La Empresa Individual de Responsabilidad Limitada.
- iii. El Establecimiento Permanente (contribuyentes del artículo 58 N° 1 de la LIR).
- iv. Las Comunidades.
- v. Las Sociedades por Acciones.
- vi. Las Sociedades de Personas (incluidas las sociedades comanditas por acción).
- vii. Las Sociedades Anónimas (abiertas y cerradas).

2.2.3.3 Requisitos que deben cumplir los contribuyentes o propietarios

Al igual que en el caso anterior, no existen requisitos que deban cumplir los propietarios de la empresa que desea acogerse al régimen de imputación parcial de crédito, por lo que dichas empresas podrán estar conformadas por:

- i. Personas naturales con domicilio o residencia en Chile.
- ii. Personas sin domicilio ni residencia en el país.
- iii. Personas jurídicas constituidas en Chile.



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

2.2.3.4 Contribuyentes obligados al Régimen de Imputación Parcial de Crédito.

Como la nueva Reforma Tributaria establece dos regímenes generales tributarios el cual los contribuyentes cumpliendo con los requisitos establecidos en estos regímenes pueden elegir u optar por unos de estos, sin embargo, hay contribuyentes que siempre deberán tributar bajo el régimen que estable el artículo 14 letra B de la LIR, los cuales son:

- i. Sociedades anónimas cerradas y abiertas.
- ii. Sociedades en comandita por acción.
- iii. Sociedades de personas o por acciones que cuenten al menos con un socio o accionista persona jurídica.

Además, los contribuyentes que cumpliendo todos los requisitos para acogerse a cualquiera de los regímenes generales y no ejerzan su voluntad de acogerse a alguno de ellos, la ley les asignará por defecto el Régimen de Imputación Parcial de Créditos, los cuales son:

- i. Contribuyentes del art. 58 N°1.
- ii. Sociedades por Acciones.

2.2.3.5 Promedio anual de ingresos.

De acuerdo con las nuevas normas establecidas por la actual Reforma Tributaria y sus posteriores actualizaciones como lo son la Ley 20.780 y la Ley 20.899, establecen que, para el Régimen de Imputación Parcial de Créditos, art. 14 letra B de la LIR, vigente a partir del año 2017, el ingreso máximo anual para permanecer a dicho régimen será sin límites de ingresos.

2.2.3.6 Forma y plazo para acogerse al régimen de renta imputación parcial de créditos.

Respecto a la forma y plazo para acogerse al régimen establecido en el art. 14 letra B, a partir del año 2017 de acuerdo lo establecido a la nueva Reforma Tributaria y sus actualizaciones, en el caso de que los contribuyentes que se encuentren acogidos a los otros regímenes de tributación que establece la LIR podrán ejercer la opción desde el 1° de enero al 30 de abril del año calendario en que se incorporan al referido régimen, debiendo cumplir con los requisitos señalados precedentemente.



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

Los contribuyentes que inicien actividades a partir del 1° de enero de 2017 deberán ejercer la opción en el plazo de los dos meses siguientes a aquel en que comiencen sus actividades, entendiéndose que para esto debería materializarse a través del Formulario N° 4415 del SII.

Es preciso señalar que el SII determinará mediante resolución las formalidades que deben cumplir las declaraciones referidas a la opción de acogerse al régimen de renta atribuida.

2.2.3.7 Permanencia al Régimen de Imputación Parcial de Crédito.

Los contribuyentes que se encuentren acogidos al régimen del artículo 14 letra B de la LIR, deberán permanecer en él a lo menos durante cinco ejercicios comerciales consecutivos.

Aun cuando no haya transcurrido el plazo señalado, el contribuyente podrá cambiarse del Sistema de Renta Atribuida a la Tributación Simplificada del Artículo 14 ter o al régimen de renta presunta, en la medida que cumpla con los requisitos para acogerse a cada uno de estos.

2.2.3.8 Tributación que afecta a la empresa.

Las empresas que se acojan al Régimen de Imputación Parcial de Créditos deberán determinar la base imponible del Impuesto de Primera Categoría según lo establecido en los art. 29 al 33 de la LIR, además con la nueva reforma tributaria se le aplicará en forma parcial al Impuesto de Primera Categoría una obligación de restitución del 35% del crédito por IDPC el cual lo deben efectuar los propietarios, comuneros, socios o accionistas.

2.2.3.9 Impuestos que deberán considerar las empresas acogidas al régimen del art. 14 letra B de la LIR.

Con la nueva reforma tributaria se instruyeron nuevas modificaciones respecto al impuesto corporativo el que las empresas acogidas a este régimen deberán considerar, los que se detallarán en la siguiente tabla 13.



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

Tabla 13: Impuestos corporativos a considerar.

Impuestos a considerar
1.- La tasa del IDPC para este régimen será del 25,5% para el año comercial 2017 y a partir del año comercial 2018 en adelante será de un 27%.
2.- Conforme a las normas del art. 14 ter letra C los contribuyentes podrán deducir el 50% de la RLI, con un tope de 4.000 UF. Sin embargo, deberá efectuar un agregado a la RLI en los años posterior, ascendente a un 50% de los retiros o distribuciones que se efectúen en el año comercial
3.- Las pérdidas tributarias sólo podrán imputarse a rentas percibidas a título de retiros o dividendos efectuados a impuestos finales

Fuente: Artículo 14 letra B de la LIR, Reporte tributario N°77 de 2016.

2.2.3.10 Registros del Régimen de Integración Parcial de Créditos, artículo 14 letra B de la LIR.

Conforme a lo señalado en el art.14 letra B N°2 de la LIR, los contribuyentes acogidos al Régimen de Integración Parcial de Crédito deberán mantener y llevar un control de los registros de ciertas cantidades para efecto de controlar los saldos que se encuentren pendientes de tributación y sus créditos por Impuesto de Primera Categoría. Por lo que ya no será necesarios controlar las operaciones por cada año tributario, sino que se determinarán por una tasa de crédito al inicio de cada año comercial, lo cual permitirá simplificar el control y asignación de estos.

Como mencionado anteriormente los registros que deberán llevar los contribuyentes acogidos a este Régimen Tributario del art. 14 letra B de la LIR. Se mencionarán y explicarán a continuación.

2.2.3.10.1 Rentas Afectas a IGC o IA (RAI)

Deberán registrar anualmente las rentas o cantidades que correspondan a la diferencia positiva que se determine al término del año comercial respectivo, entre:

- i. El valor positivo del capital propio tributario más el monto de los dividendos o retiros que se consideren como provisorios durante el ejercicio respectivo, los que se reajustarán de acuerdo con la variación de IPC entre el mes anterior a aquel en que se efectúa el retiro y el mes anterior al término del año comercial.



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

- ii. El saldo positivo de las cantidades que se mantengan en el registro REX,
- iii. Más el valor del capital aportado efectivamente a la empresa más sus aumentos y menos sus disminuciones posteriores, reajustados de acuerdo con la variación del IPC, entre el mes anterior en que se efectúa el aporte y el mes anterior al del término del año comercial.

2.2.3.10.2 Diferencia entre la Depreciación Acelerada y Normal (DDAN)

Cuando se aplique el régimen de depreciación acelerada, sólo se considerará para los efectos de la primera categoría. Por tanto, 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.

2.2.3.10.3 Rentas Exentas e Ingresos no Constitutivos de Renta (REX)

Deberán registrarse al término del año comercial, las rentas exentas de los impuestos global complementario o adicional y los ingresos no constitutivos de renta obtenidos por el contribuyente, así como todas aquellas cantidades de la misma naturaleza que perciba a título de retiros o dividendos provenientes de otras empresas.

2.2.3.10.4 Saldo Acumulado de Crédito (SAC)

La empresa mantendrá el control y registro del saldo acumulado de créditos 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. Para estos efectos, 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.

2.2.3.10.5 Saldo Total de Utilidades de Tributación (STUT)

Deberán registrarse el saldo total acumulado de las rentas que se encuentren pendiente de tributación con los impuestos finales al 31.12.2016.



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

2.2.3.10.6 Formato de los registros del Régimen de Integración Parcial de Créditos.

Los contribuyentes que tributen bajo el Régimen de Integración Parcial de Créditos deberán llevar los registros indicados anteriormente en el punto 2.4.6.1.1, el cual deberán llevar un formato el cual se expondrá en la siguiente tabla 14.

Tabla 14: Formato de registros del Régimen de Integración Parcial de Crédito.

Registro SAC									
Detalle	Control	RAI	DDAN	REX	Sujeto a Restitución		No sujeto a Restitución		STUT
					Sin derecho a devolución	Con derecho a devolución	Sin derecho a devolución	Con derecho a devolución	

Fuente: Reporte Tributario N°77 de 2016.

2.2.3.11 Tributación que afecta al contribuyente o propietario.

Conforme a las nuevas leyes los contribuyentes que estén acogidos al régimen de Imputación Parcial de Crédito afectos al Impuesto Global Complementario o Impuesto Adicional deberán tributar mediante:

2.2.3.11.1 Base Imponible

Los propietarios, comuneros, socios o accionistas tributarán a base de retiros, remesas o distribuciones que perciban desde dichas empresas, por lo que su base imponible de dichos tributos estará compuesta por tales rentas, conforme a lo señalado en el art. 54 N°1 y 62 de la LIR.

Además, cuando aplique el crédito por IDPC en contra de los impuestos finales, deberá agregarse a la base imponible del IGC o IA, según corresponda, un monto similar a título de incremento, conforme a lo señalado en el art. 54 inciso final del N°1, art.58 inciso final del N°2 y del art. 62 inciso final de la LIR.



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

2.2.3.11.2 Tasa del Impuesto.

Respecto a los contribuyentes del Impuesto Global Complementario, se aplicará la escala progresiva de tasas la que establece el art. 52 de la LIR, en el cual, a partir del 1° de enero de 2017, figura como tasa máxima de un 35%. En cuanto a los contribuyentes del Impuesto Adicional se le aplicara una tasa del 35%, según lo establecido en el art. 58 y en el 60 inciso primero de la LIR.

2.2.3.11.3 Crédito por IDPC.

Conforme a lo señalado en el art. 20 de la LIR, el Impuesto de Primera Categoría que afecta a la empresa podrá ser imputado en contra los impuestos finales que afecten a los propietarios comuneros, socios o accionistas.

2.2.3.12 Declaraciones Juradas que debe presentar el contribuyente acogido al Régimen de Integración Parcial de Crédito.

Los contribuyentes sujetos al régimen de integración parcial de crédito deberán presentar al Servicio de Impuestos Interno las declaraciones juradas anuales con el detalle de retiros, remesas y/o dividendos distribuidos, así como el detalle de los retiros en exceso que se encuentren pendientes de imputación, toda esta información referida al año calendario inmediatamente anterior al que se informa. Además, deberán informar y certificar a sus respectivos propietarios, comuneros, socios o accionistas, el monto de las rentas o cantidades indicadas.

Véase tabla 15 sobre las correspondientes declaraciones juradas, fechas de vencimiento y certificados.



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

Tabla 15: Declaraciones Juradas Régimen Integración Parcial de Crédito.

Declaraciones Juradas			
NºDDJJ	Descripción	Fecha de vencimiento	Certificado Asociado
1926	Declaración jurada anual sobre Base Imponible de Primera Categoría o Renta Líquida Imponible y datos contables balances.	15 de marzo	-
1939	Declaración jurada anual sobre movimientos y saldos de registro de rentas empresariales.	15 de marzo	-
1941	Declaración Jurada Anual sobre retiros, remesas y/o dividendos distribuidos y créditos correspondientes, efectuados por los contribuyentes y sobre el saldo de retiros en exceso pendiente de imputación.	7 de marzo	Nº 54
1942	Declaración Jurada anual sobre los dividendos distribuidos y créditos correspondientes por acciones en custodia.	15 de marzo	Nº55

Fuente: Suplemento declaraciones juradas, SII diciembre 2017.



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

2.2.3.13 Conclusión del Régimen de Imputación Parcial de Crédito.

En términos generales este Régimen de Imputación Parcial de Crédito, el cual entra en vigencia a partir del 1° de enero de 2017, tiene como característica principal es que habrá sólo una integración parcial del Impuesto de Primera Categoría en los impuestos Global Complementario o Adicional, según corresponda, es decir, sólo el 65% del IDPC podrá imputarse como crédito en contra los impuestos finales.

Como anteriormente señalado, para este régimen tributario no existen requisitos que los contribuyentes deban cumplir para acogerse a este régimen, solo deben manifestar su voluntad ante el Servicio de Impuestos Internos todos aquellos contribuyentes que cumpliendo los requisitos para optar al régimen de Renta Atribuida deciden tributar bajo el Régimen de Integración Parcial de Crédito.

Cabe destacar que este nuevo régimen estableció que las empresas deben llevar algunos registros como se han mencionado y explicado anteriormente, los cuales permitirán controlar la correcta tributación de los retiros, remesas o distribuciones que se efectúen.

Finalmente, se puede mencionar que las empresas que se acojan al régimen de Integración Parcial de Crédito podrán cambiarse al régimen de renta atribuida después de 5 años de permanencia en el régimen del art.14 letra B de la LIR, siempre y cuando cumplan con los requisitos que la Ley de Impuesto a la Renta exija.

Para una mayor comprensión respecto a este régimen se realizará un ejemplo el cual se verá en el anexo 5.



CAPÍTULO III

“Caso Práctico”

3.1 Ejemplo N° 1

Empresa de Responsabilidad Limitada (EIRL), que se encuentra acogida al Régimen de Tributación Simplificada, art. 14 ter letra A de la LIR, a partir del 1° de enero de 2017. Además, el contribuyente analizará su salida del Régimen de Tributación Simplificada con los movimientos que obtuvo durante el año comercial 2017.

(Ejercicio extraído de la circular N 43° 2016, con algunas modificaciones).

A continuación, se verán los antecedentes de los contribuyentes de la EIRL del año comercial 2017.

3.1.1 ANTECEDENTES

La Sociedad Rivera Limitada, sujeta a las disposiciones del artículo 14 ter letra A) de la LIR, presenta los siguientes antecedentes para el año comercial 2017.

La sociedad está conformada por dos socios personas naturales (1 y 2) los cuales dejaron establecidos en el contrato social de la empresa, debidamente informado al Servicio de Impuestos Internos, la proporción en que se acuerdan a repartir sus utilidades.

3.1.1.1 Porcentaje de participación de utilidades de los socios.

- Socio Rivera Contreras 45%
- Socio Artigas Rivera.....55%

3.1.1.2 Aporte de Capital de los socios.

- Socio Rivera Contreras \$ 54.000.000.-
- Socio Artigas Rivera..... \$ 66.000.000.-



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

3.1.2 Movimiento de Registro Caja para el año 2017.

3.1.2.1. Ingresos del Giro.

Ventas netas (sin IVA)	\$30.000.000-
------------------------	---------------

3.1.2.1.1 Otros Ingresos.

Ingreso por venta de terreno.	\$ 90.000.000.-
-------------------------------	-----------------

3.1.3 Egresos.

Compras de materias primas e insumos del giro, correspondiente al ejercicio, pagadas al 31.12.2017, valor neto.	\$79.000.000-
---	---------------

Compra de terreno.	\$65.000.000.-
--------------------	----------------

Gastos no documentados.	\$8.000.000.-
-------------------------	---------------

Retiros socios.	\$68.000.000.-
-----------------	----------------

3.1.4 Otros Antecedentes.

Castigos de cuenta por cobrar, por cuales se agotaron prudencialmente los medios de cobro y cumple con el requisito del art. 31 N°4 de la LIR	\$15.000.000.-
---	----------------

Valor UTM \$ 46.972 al 31.12.2017



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

3.1.5 Determinación del Capital Propio Tributario al 31.12.2017 conforme al siguiente detalle:

Caja	\$20.000.000.-
Derechos sociales en TTT Ltda.	\$95.000.000.-
Clientes (por ventas)	\$15.200.000.-
Existencias	\$35.000.000.-
Activos fijos	\$90.000.000.-
Proveedores (por gastos)	(\$42.800.000.-)
Préstamos Bancarios	(\$23.000.000.-)
Capital Propio Tributario determinado	\$189.400.000.-

3.1.6 Determinación de la Base Imponible al 31.12.2017

Total Ingresos del Ejercicio	\$120.000.000
Menos, Ingresos por:	
Venta de sitio erizado	(\$90.000.000)
Total Ingresos Brutos del Ejercicio	\$ 30.000.000.-
Total Egresos del Ejercicio	\$220.000.000
Menos Egresos por	
Gastos no relacionados con el giro de la empresa	(\$8.000.000)
Compra terreno	(\$65.000.000)
Retiros Socios	(\$68.000.000)
Total Egresos Deducibles del Ejercicio	\$ 79.000.000.-
Otras Deduciones	
Castigos de cuentas por cobrar. (Cumple requisito art.31 N°4 LIR.)	(\$ 15.000.000)
Gastos menores no documentados	(\$600.000)
Base Imponible de IDCP	\$ 64.600.000.-
Impuesto de Primera Categoría 25%	\$ 0.-

Base Imponible IGC	% de Participación	Renta Atribuida	Crédito IDPC
Socia Rivera Contreras	45	0.-	0.-
Socia Artigas Rivera	55	0.-	0.-
TOTALES		0.-	0.-



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

3.1.7 Cálculo utilidad de la venta del terreno conforme al art.17 N°8 de la LIR.

Valor Venta del Terreno	\$ 90.000.000.-
Costo Reajustado (Variación IPC 2017 2.3%)	\$ 81.840.000.-
Mayor Valor	\$8.160.000.-
Impuesto 25%	\$2.040.000.-

Nota: El terreno no representa un egreso, así como la venta tampoco representa un ingreso, al constituir un activo fijo físico no depreciable, éste tributará en conformidad al art. 17 N°8 de la LIR.

3.1.8 Determinación del Inventario Inicial para efectos tributarios.

Supuesto: los valores de las existencias, activos fijos físicos se encuentran actualizados al 31.12.2017.

Existencias valorizadas en conformidad al art.41 N°3, inciso 1 de la LIR.	\$ 35.000.000.-
Activos físicos fijos valorizado en conformidad al art.41 N°2, inciso 1 de la LIR.	\$ 90.000.000.-

3.1.9 Determinación del Ingreso Diferido.

Ingreso Diferido	
Existencias valorizadas según el art.41 N°3, inciso 1 de la LIR	\$35.000.000.-
Activos fijos valorizados según el art.41 N°2, inciso 1 de la LIR	\$90.000.000.-
Pérdida tributaria del ejercicio o acumuladas al 31 de diciembre del año inmediatamente anterior.	\$64.600.000.-
Resultado Positivo, se considerará como un ingreso diferido a imputar en 3 ejercicios comerciales.	\$60.400.000.-

Nota 1: El ingreso diferido a reconocer para el próximo año comercial será de un monto \$20.133.333.-



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

3.1.9 Determinación del Capital Propio Tributario ajustado al momento del cambio de Régimen.

Capital propio tributario determinado	\$189.400.000.-
Cuenta Clientes que incluye ingresos devengados, no reconocidos tributariamente	(\$15.200.000). -
Cuenta Proveedores que incluye gastos adeudados no reconocidos tributariamente	\$42.800.000.-
Capital Propio Tributario reajustado	\$217.000.000.-

3.1.10 Determinación de Rentas Acumuladas en el CPT.

Rentas acumuladas en el CPT.	
Capital Propio Tributario determinado	\$ 217.000.000
Ingreso diferido a considerar en 3 ejercicios consecutivos (monto positivo)	(\$60.400.000)
Capital efectivamente aportado, más aumentos y disminuciones	(\$120.000.000)
Saldo Positivo registro REX	\$36.600.000.-



CAPÍTULO IV

Implicancias del Cambio de Régimen ya sea voluntaria u obligatoriamente.

Mediante el caso práctico desarrollado en el capítulo III, se analizarán los casos en los cuales una empresa acogida al Régimen de Tributación Simplificada cambie de Régimen Tributario, ya sea al Régimen de Renta Atribuida o al Régimen de Tributación Parcial de Crédito. Luego de realizar los procedimientos que establece el Art.14 Ter letra A de la LIR sobre el cambio de Regímenes se estudiará las implicancias que tiene para un contribuyente acogido al Régimen de Tributación Simplificada al momento de optar por acogerse voluntariamente a unos de los regímenes tributarios vigentes o al momento de salir obligatoriamente del Régimen del Art. 14 Ter letra A de la LIR por uno de los incumplimientos que establece la LIR.

4.1 Análisis del cambio de Régimen de Tributación Simplificada al Régimen de Renta Atribuida o al Régimen de Imputación Parcial de Crédito.

Mediante lo estudiado en la investigación sobre los regímenes tributarios vigentes, realizando el caso práctico y los procedimientos al momento del cambio de régimen, los saldos determinados al término del ejercicio en que el contribuyente estuvo acogido al Régimen de Tributación Simplificada, tendrán el mismo efecto tributario para el Régimen de Renta Atribuida y para el Régimen de Integración Parcial de Crédito, sin embargo la diferencia entre estos regímenes radica al momento en que se atribuyan las rentas y en la tributación de estas. Ya que en el Régimen de Renta atribuida las rentas se le atribuye al contribuyente en el mismo periodo en que se generan tales rentas por lo que deberá tributar en el mismo año con una tasa de IDPC de un 25% con el derecho del 100% del crédito del impuesto de primera categoría, sin embargo, en el Régimen de Integración Parcial de Crédito se atribuirán la rentas mediante retiros, remesas o distribuciones que efectúe el contribuyente debiendo restituir el 35% del crédito de impuesto de primera categoría, una tasa de IDPC de un 25,5% para el año comercial 2017 y de un 27% para el año comercial 2018.



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

4.1.1 Ingreso Diferido determinado.

El ingreso diferido determinado conforme a lo establecido en el Art.14 Ter letra A de LIR es de \$60.400.000.-, el cual deberá reconocerse en los próximos 3 años comerciales de manera igualitaria en cada año, por lo que el monto que corresponde reconocer al ejercicio comercial siguiente es de \$20.133.333. Así como para los años siguientes los contribuyentes deberán reajustar dicho ingreso diferido para el año comercial correspondiente.

Al momento de reconocer este ingreso diferido se revierte el cargo a resultado de estos activos, dado que la Ley los reconocía como egresos, pero tanto en el Régimen Renta Atribuida como en el Régimen de Imputación Parcial de Crédito, tales partidas constituyen parte del activo de la empresa y nuevamente afectarán los resultados del contribuyente, a través de su depreciación o el costo de venta.

4.1.2 Capital Propio Tributario Inicial (CPT).

Los contribuyentes al momento de abandonar el Régimen de Tributación Simplificada deberán determinar el capital propio tributario debidamente reajustado de acuerdo con lo establecido en el art. 41 N°1 de la LIR, es decir, el capital propio tributario determinado al 31 de diciembre menos las cuentas por cobrar de los ingresos no percibidos y las cuentas por pagar de los gastos no pagados, por lo que el monto determinado según el caso práctico es de \$217.000.000.

Sin embargo, en el caso de los ingresos devengados incluidos en la cuenta clientes que se dedujeron para la determinación del CPT, deberán representar un ingreso en la determinación de la RLI, en consideración a que en el Régimen de Renta Atribuida y en el Régimen de Integración Parcial de Crédito éstas se reconocen como tales ya sean percibidas o devengadas. Y en cuanto a los gastos adeudados incluidos en la cuenta proveedores que se aumentaron, deberán representar un gasto para la determinación de la RLI, en consideración a que en el Régimen de Renta Atribuida y en el Régimen de Integración Parcial de Crédito éstas se reconocen como tales sean éstos pagados o adeudados.



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

4.1.3 Rentas Acumuladas en el CPT.

Mediante lo establecido en el Art. 14 Ter letra A de la LIR, se determinó las rentas acumuladas en el Capital Propio Tributario, es decir, según el capital propio determinado al 31 de diciembre menos el ingreso diferido y el capital efectivamente aportado con sus correspondientes aumentos y disminuciones se determinó en el caso práctico un saldo positivo de \$36.600.000, lo que quiere decir que al momento de ingresar al Régimen de Renta Atribuida o al Régimen de Integración Parcial de Crédito éste será su saldo inicial en el registro REX (Rentas exentas o ingresos no constitutivos de rentas).

4.1.4 Pérdidas tributarias al momento del cambio de régimen tributación simplificada.

De acuerdo con lo dispuesto en el Art.14 Ter letra A de la LIR, las pérdidas tributarias que el contribuyente obtenga al momento del cambio de régimen tributario, ya sea al régimen de Renta Atribuida o al Régimen de Integración Parcial de Crédito, éstas deberán ser reconocidas como un egreso, pudiendo deducirse como gasto en el nuevo régimen tributario al cual opte el contribuyente, de acuerdo a lo establecido en el Art.14 Ter letra A N°6 letra c), que indica que *“en caso de que resulte una pérdida, éste podrá deducirse en conformidad al número 3 del artículo 31.”*

Según con lo establecido en el art. 31 inciso 4° N°3 de la LIR, las pérdidas tributarias obtenidas en régimen de tributación simplificada deberán imputarse a las rentas o cantidades que perciban, a título de retiro o dividendo afectos al IGC o IA ya sea en el régimen de Renta Atribuida o en el Régimen de Integración Parcial de Crédito.

En conformidad a este artículo el contribuyente podrá obtener devolución del IDPC por causa de las pérdidas tributarias absorbidas, conocido como Pago Provisional por Utilidades Absorbidas (PPUA). Esta devolución será únicamente través de la percepción de retiros o dividendos afectos al IGC o IA en el mismo ejercicio.

No obstante, aquella empresa que no tenga participación en otras sociedades no podrá solicitar la imputación o devolución del IDPC pagado por las utilidades obtenidas con anterioridad a la generación de la pérdida, existiendo solo la opción de ser considerada dicha pérdida como un gasto en el ejercicio siguiente.



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

Vale decir, que para poder imputar o solicitar la devolución del PPUA deben suceder los siguientes hechos:

1. La empresa debe participar en otras sociedades, ya sea como propietario, comunero, socio o accionista.
2. Debe generarse una situación de pérdida tributaria en el ejercicio.
3. Se deben percibir retiros o dividendos afectos a los impuestos finales en el ejercicio.
4. Dichos retiros o dividendos deben tener derecho al crédito por IDPC.
5. El IDPC al que tienen derecho los retiros o dividendos debe estar pagado.

4.1.5 Consecuencias al retirarse del Régimen de Tributación Simplificada

Una de las consecuencias o efectos al momento de salir del Régimen de Tributación Simplificada, art.14 ter letra a de la LIR, será al momento de reconocer los ingresos devengados ya que estos deberán representar un ingreso en la determinación de la RLI, en consideración a que en ambos Regímenes Tributarios se reconocen como tales sean percibidos o devengados. En caso de los egresos adeudados deberán representar un gasto en la determinación de la RLI, ya que al igual que los ingresos devengados, se reconocen como tales sean percibidos o devengados para ambos Regímenes Tributarios.

Por otro lado, el contribuyente que se cambie de régimen deberá en el año comercial siguiente, practicar inventarios en cualquier época del año, llevar contabilidad completa el cual deberá obtener los libros exigidos por la ley (libro diario, libro mayor, libro de inventarios y balance). Además de confeccionar balances en cualquier época del año, efectuar depreciaciones de los bienes físicos del activo inmovilizado y aplicar el sistema de corrección monetaria establecido en el art. 41 de la LIR para efectos tributarios.



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

4.1.5.1 Caso en que el contribuyente se retire voluntariamente salir del Régimen de Tributación Simplificada y opte por el Régimen de Renta Atribuida.

En el caso de que el contribuyente opte voluntariamente salir del Régimen de Tributación Simplificada, después de haber estado un año acogido a él, decide optar por el Régimen de Renta Atribuida cumpliendo con los requisitos que establece el art. 14 ter letra A de la LIR, dando aviso al SII entre el 1° de enero y el 30 de abril del año siguiente en que abandone el Régimen de Tributación Simplificada. Asimismo, deberán presentar el formulario 3264 que informa sobre la modificación de Régimen Tributario y permanecer al menos 5 años comerciales consecutivos, por lo que las consecuencias serán las siguientes:

El contribuyente deberá tributar en base a contabilidad completa así como lo antes señalado en el punto 4.1.4, además de llevar el detalle de los registros establecidos en el art. 14 letra A, N° 4 de la LIR y cumplir con las declaraciones juradas anuales, ya sea la DDJJ 1923, la que tiene como objetivo es determinar la RLI, la DDJJ 1938 en la que se registra los movimientos y los saldos de los nuevos registros empresariales y la DDJJ 1940, la que informa sobre los retiros, remesas o distribuciones de los contribuyentes, todas estas tienen un plazo de presentación al SII hasta el 22 de marzo.

Además, deberá determinar la Renta Líquida Imponible, la cual se considerarán tanto los ingresos percibidos como los devengados asimismo como para los gastos pagados o adeudados. Véase tabla 8. Una vez determinada la Renta Líquida Imponible tributará con una tasa de un 25%.

El contribuyente tributará mediante la determinación de la renta atribuir, es decir, según la determinación de las rentas atribuidas propias y las atribuidas a terceros, dentro del mismo periodo tributario por las utilidades tributarias determinadas en el periodo correspondiente, además de aplicar las reglas de atribución, ya sea en el caso de que dicha empresa este conformada por más de un comunero, socio o accionistas, deberán elegir entre dos opciones ya sea por común acuerdo de los dueños dejando establecido el porcentaje de participación de cada uno de ellos o según por el capital aportado de cada dueño. Dicha atribución tendrá derecho al 100% de los créditos que haya soportado la empresa.



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

Como un beneficio al contribuyente que opte por este régimen podrá deducir hasta el 50% de la Renta Líquida Imponible gravada con el IDPC que se mantenga reinvertida en la empresa, según lo establecido en el art. 14 ter letra C de la LIR, no obstante para acceder a este beneficio deberá cumplir con ciertas condiciones, es decir, el promedio anual de ingresos debe ser igual a 100.000 UF, equivalente a \$2.696.689.000 en los últimos 3 años comerciales, con un tope de deducción de 40.000 UF, equivalente a \$1.078.674.400 (valor UF 26966,89 al 13 de marzo de 2018).

4.1.5.2 Caso en que el contribuyente se retire obligatoriamente del Régimen de Tributación Simplificada y por defecto se incorpore al Régimen de Integración Parcial de Crédito.

En el caso de que el contribuyente incumplió con el requisito de mantener la estructura jurídica que establece el art. 14 ter letra A de la LIR deberá abandonar el Régimen de Tributación Simplificada inmediatamente al año siguiente en que incumplió dicho requisito, además el contribuyente quedará por defecto acogido al Régimen de Integración Parcial de Crédito debiendo permanecer a él al menos 5 años comerciales consecutivos, asimismo tendrá que dar aviso al SII entre el 1° de enero y el 30 de abril del año siguiente en que abandonó el Régimen de Tributación Simplificada, asimismo deberá presentar el formulario 3265 que da aviso sobre el retiro del Régimen de Tributación Simplificada.

Lo que conllevará para el contribuyente a una serie de consecuencias al momento de acogerse a dicho régimen, las cuales se detallarán a continuación:



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

Los contribuyentes deberán tributar a nivel de empresa mediante la determinación de la Renta Líquida Imponible que establecen los artículos del 29 al 33 de la LIR, véase tabla 8, la que será la base imponible del Impuesto de Primera Categoría, la cual tributará con una tasa del 25,5%, para el año comercial 2017 y a partir del año comercial 2018 en adelante aumentará en un 27%. Por lo que el contribuyente que incumpla con el requisito señalado precedentemente deberá en este régimen afectarse con una tasa de IDPC mayor al que se establece en el Régimen de Tributación Simplificada. Además, la empresa deberá considerar a nivel de impuesto corporativo, véase tabla 13, no obstante, en cuanto a la integración del IDPC en los impuestos finales se les aplicará en forma parcial, dada a la obligación de restitución del 35% del crédito por IDPC que deberán efectuar los propietarios, comuneros, socios o accionistas.

A su vez los contribuyentes deberán tributar en base a los retiros, remesas o distribuciones que perciban desde dicha empresa, por lo que su base imponible afecta a IGC o IA estará compuesta por tales rentas, conforme a lo señalado en el art. 54 N°1 y 62 de la LIR.

Dicha tributación tendrá derecho al crédito de IDPC en la medida en que exista un saldo en el registro SAC de la empresa, el cual podrá o no estar sujeto a la obligación de restitución, así como también tener derecho a devolución o no. Como mencionado anteriormente el contribuyente deberá restituir el 35% de dicho crédito considerándose esté como un mayor IGC o IA, según corresponda. El efecto final de dicha restitución es un aumento en la tasa efectiva de la tributación con los impuestos finales que afecta a los dueños.



CONCLUSIÓN

La nueva reforma tributaria contenida en la Ley 20.780, publicada el 29 de septiembre de 2014, y la Ley 20.899 publicada el 8 de febrero de 2016 que modificó la reforma tributaria primitiva, incorporando nuevos regímenes tributarios, estableciendo nuevas normas para el Régimen del art.14 ter letra A de la LIR, cuyo objetivo fue simplificar la tributación para los contribuyentes que posean una micro, pequeña o mediana empresa, es decir, libera al contribuyente de llevar un contabilidad completa, realizar balances, aplicar corrección monetaria para efectos tributarios, etc. Además establece una serie de requisitos tanto para ingresar a este régimen como para la permanencia a él, vale decir, para permanecer en el Régimen de Tributación Simplificada deberán tener un límite de ingresos anuales con un tope de 60.000 UF, mantener una estructura jurídica y no superar las 50.000 UF del promedio de ingresos de los últimos 3 años comerciales, y los contribuyentes acogidos a este régimen tributarán mediante la determinación de la Base Imponible con una tasa de un 25% con derecho al 100% del crédito de Impuesto de Primera Categoría.

Asimismo, la reforma tributaria establece otros dos regímenes tributarios lo cuales son el Régimen de Renta Atribuida y el Régimen de Imputación Parcial de Crédito, ambos regímenes deberán llevar una contabilidad completa, realizar balances, confeccionar inventarios, además de llevar los registros obligatorios que establece el art. 14 letra A N°4 y letra B N°2 ambos de la LIR. No obstante el Régimen de Renta Atribuida tributará mediante la determinación de la RLI con una tasa de un 25%, por lo que el contribuyente tendrá el derecho al 100% del crédito de Impuesto de Primera Categoría, en cambio el Régimen de Integración Parcial de Crédito tributa mediante la determinación de la RLI con una tasa de IDPC de un 25,5% para el año comercial 2017, y con una tasa de IDPC de un 27% para el año comercial 2018 por lo que el contribuyente tendrá que realizar una restitución del 35% del crédito del Impuesto de Primera Categoría.

Como conclusión del análisis tributario y de las implicancias del cambio de Régimen de Tributación Simplificada al Régimen de Renta Atribuida o al Régimen de Integración Parcial de Crédito realizado en la presente tesis, dando respuesta a las preguntas de investigación se tiene que:



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

- Al momento de cambiarse de régimen ¿Cuáles son los procedimientos de que debe realizar el contribuyente al cambiarse de Régimen Tributario?
- ¿Qué consecuencias se tiene al cambiarse de Régimen de Tributación Simplificada a los otros Regímenes tributarios?

Al momento en que él o los contribuyentes cambien de régimen tributario ya sea voluntaria u obligatoriamente deberán realizar los siguientes procedimientos:

- i. Deberán practicar obligatoriamente un inventario inicial para efecto tributario de las existencias y del activo fijo físico, el cual tendrá como objetivo poder determinar el ingreso diferido.
- ii. Deberán determinar un ingreso diferido al momento del cambio de régimen el cual deberá reconocerse en los próximos 3 años comerciales consecutivos de manera igualitaria, incorporando como mínimo un tercio de dicho ingreso en cada ejercicio hasta su total extinción, si este fuere un saldo positivo.
- iii. Determinar un Capital Propio Tributario como objetivo de obtener un Capital Propio inicial al momento del cambio de Régimen, el cual quedará a elección del contribuyente si opta por este Capital Propio Tributario determinado o por la Base Imponible determinada.
- iv. Determinar las rentas acumuladas en el CPT, con el objetivo de obtener las rentas cuya tributación ya fue cumplida, la que deberán registrar como saldo inicial en el registro REX del régimen tributario que opten.

Los contribuyentes que opten por el Régimen de Renta Atribuida o el Régimen de Integración Parcial de Crédito deberán realizar lo siguiente al cambio de régimen:

- i. Llevar una contabilidad completa.
- ii. Practicar inventarios en cualquier época del año.
- iii. Realizar balances.
- iv. Realizar corrección monetaria para efectos tributarios.
- v. Efectuar depreciaciones de los bienes físicos del activo inmovilizado.
- vi. Llevar los registros obligatorios de los regímenes tributarios establecidos en el art.14 letra A N°4 y letra B N°2 de la LIR.



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

Mediante el análisis realizado para ambos casos ya sea el retiro voluntario del Régimen de Tributación Simplificada optando por ingresar al Régimen de Renta Atribuida o el retiro obligatorio del Régimen de Tributación Simplificada ingresando por defecto al Régimen de Integración Parcial de Créditos, cabe destacar el gran cambio mediante las obligaciones tributarias que deben cumplir los contribuyentes al momento del cambio de régimen ya que deberán tributar de forma diferente y según al régimen en que opten, además de llevar una contabilidad completa, caso en que, en el Régimen de Tributación Simplificada libera al contribuyente de esta obligación.

De acuerdo con lo anteriormente expuesto, se han cumplido y dado a las respuestas a las interrogantes que motivaron la presente tesis de grado, donde se logró exponer los objetivos planteados determinando las consecuencias del cambio de régimen además de los procedimientos que debe realizar el contribuyente al momento de retirarse del Régimen de Tributación Simplificado.



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

BIBLIOGRAFÍA.

Leyes Principales.

- Artículo 14 letra A y letra B de la Ley de Impuesto a la Renta, contenida en el artículo 1° del Decreto de Ley 824 de 1974.
- Artículo 14 ter letra A de la Ley de Impuesto a la Renta, contenida en el artículo 1° del Decreto de Ley 824 de 1974.
- Artículos del 29 al 33 de la Ley de Impuesto a la Renta, contenida en el artículo 1° del Decreto de Ley 824 de 1974.
- Ley N° 20.780 Reforma Tributaria publicada el 29 de septiembre de 2014.
- Ley N° 20.899 Reforma Tributaria publicada el 01 de febrero de 2016.

Circulares Publicadas en el Servicio de Impuestos Internos.

- Circular N° 43 publicada el 11 de julio de 2016.
- Circular N° 49 publicada el 14 de julio de 2016.

Recursos bibliográficos en línea.

- Servicio de Impuestos Internos, disponible en www.sii.cl
- Reportes Tributarios, Centro de Estudios Tributarios de la Universidad de Chile, disponible en www.cetuchile.cl



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

ANEXO 1: Glosario.

Concepto	Definición
Año calendario	Período de doce meses que termina el 31 de diciembre.
Año comercial	Período de doce meses que termina el 31 de diciembre o el 30 de junio.
Año tributario	Año en que se deben pagar los impuestos o la primera cuota de ellos
Unidad Tributaria	Cantidad de dinero cuyo monto determinado por la ley y permanentemente actualizado, sirve como medida o como punto de referencia tributario.
Persona Natural	Es todo individuo de la especie humana, cualquiera sea su edad, sexo, estirpe o condición.
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.
Contribuyentes	Personas naturales y jurídicas o los administradores y tenedores de bienes ajenos afectados por impuestos.
Accionista	Persona natural o jurídica que posee acciones representativas de una parte del capital de una sociedad.
Comunero	Persona que tiene conjuntamente con otras, derechos de igual naturaleza sobre un grupo de bienes que configuran o conforman una universalidad jurídica.
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.
Propietarios	El dueño de la empresa individual, el titular de una empresa individual de responsabilidad limitada y el contribuyente de impuesto adicional que tenga en Chile cualquier clase de establecimiento según el art. 58 N°1 de la LIR.
Impuesto de Primera Categoría.	Impuesto que grava a las rentas provenientes del capital, generadas por empresas que explotan actividades del art.20 de la LIR y se declara anualmente en el mes de abril de cada año, por las rentas obtenidas en el año calendario anterior.
Impuesto Global Complementario.	Impuesto personal, global, progresivo y complementario que se determina y se paga una vez al año por las personas naturales con domicilio o residencia en Chile, sobre las rentas de la primera o segunda categoría.
Impuesto Adicional	Impuesto que grava las rentas de fuente chilena obtenidas por personas naturales o jurídicas que no tienen domicilio ni residencia en Chile.



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

ANEXO 2: Resumen de tablas.

N° de tabla	Nombre	Página
Tabla 1	Determinación Base Imponible del Régimen de Tributación Simplificada.	23
Tabla 2	Determinación de Ingresos del art. 14 ter letra A de la LIR.	23
Tabla 3	Determinación de Egresos del art. 14 ter letra A de la LIR.	24
Tabla 4	Determinación de la tasa opcional del PPMO.	27
Tabla 5	Determinación del Ingreso Diferido.	31
Tabla 6	Determinación de las rentas acumuladas en el CPT	32
Tabla 7	Declaraciones Juradas del Régimen de Tributación Simplificada.	34
Tabla 8	Determinación de la Renta Líquida Imponible.	38
Tabla 9	Determinación del monto a atribuir al final de cada ejercicio de las rentas propias.	40
Tabla 10	Determinación del monto a atribuir al final de cada ejercicio de las rentas a terceros.	40
Tabla 11	Formato de Registros del Régimen de Renta Atribuida.	43
Tabla 12	Declaraciones Juradas del Régimen de Renta Atribuida.	45
Tabla 13	Impuestos corporativos a considerar.	51
Tabla 14	Formato de Registros del Régimen de Integración Parcial de Crédito.	53
Tabla 15	Declaraciones Juradas del Régimen de Integración Parcial de Crédito.	55



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

ANEXO 3: Retiro Obligatorio del Régimen de Tributación Simplificada.

Casos de la exclusión	Período a partir del cual se incorporan a las normas comunes de la LIR.	Aviso al SII
Incumplimiento de alguno de los requisitos establecidos en el art. 14 ter letra A de la LIR.	Se incorporarán a las normas comunes de la LIR, a contar del 1° de enero del año comercial siguiente a aquel en que ocurre el incumplimiento. Pueden optar por aplicar uno de los regímenes establecidos en el art. 14 letra A o letra B de la LIR. Siempre y cuando cumplan con los requisitos establecidos.	Deberá dar aviso entre el 1° de enero y el 30 de abril del año calendario en que se incorporen al régimen.
Incumplimiento por la estructura jurídica que establece el art. 14 ter letra A inciso primero.	Se incorporarán a las normas comunes de la LIR, a contar del 1° de enero del año comercial siguiente a aquel en que ocurre el incumplimiento. Deberán acogerse al régimen establecido en el art.14 letra B de la LIR.	Deberá dar aviso entre el 1° de enero y el 30 de abril del año calendario en que se incorporen al régimen.
Cuando las entidades indicadas en el art. 14 ter inciso 1°, no estén conformadas exclusivamente por las personas que se señalan en este inciso.	Se incorporarán a las normas comunes de la LIR, a contar del 1° de enero del año comercial siguiente a aquel en que ocurre el incumplimiento. Deberán acogerse al régimen establecido en el art.14 letra B de la LIR.	Deberá dar aviso entre el 1° de enero y el 30 de abril del año calendario en que se incorporen al régimen.
En el caso en que las sociedades por acciones cuando se estipule lo contrario o se incumpla lo dispuesto en el art. 14 ter letra A, N°1 de la letra e).	Se incorporarán a las normas comunes de la LIR, a contar del 1° de enero del año comercial siguiente a aquel en que ocurre el incumplimiento. Deberán acogerse al régimen establecido en el art.14 letra B de la LIR.	Deberá dar aviso entre el 1° de enero y el 30 de abril del año calendario en que se incorporen al régimen.



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

ANEXO 4: Ejercicio Régimen de Renta Atribuida.

Orden de imputación de retiros, remesas y distribuciones, en el caso de un contribuyente que mantiene utilidades con anterioridad al 1° de enero de 2017.

Antecedentes:

- I. La sociedad VV Ltda., sujeta al régimen de renta atribuida inicio actividades el día 22 de febrero de 2016, dado ello, proporciona los siguientes antecedentes para determinar las obligaciones tributarias que afectan a sus propietarios:
- II. De conformidad al contrato social y comunicación al Servicio de Impuestos Internos, la renta será repartida, y por lo tanto será repartida, y por tanto atribuida, conforme al siguiente detalle:

Socio 1; P.N contribuyente del IGC.....	50%
Socio 2; P.N contribuyente del IGC.....	50%
- III. De acuerdo con los registros contables y documentación de respaldo, los propietarios de la empresa aportaron el capital conforme al siguiente detalle, cuyos montos se presentan actualizados al 31.12.2018.

Socio 1; PN contribuyente del IGC... ..	\$ 51.500.-
Socio 2; PN contribuyente del IGC... ..	\$ 51.500.-
	\$ 103.000.
- IV. Determinación de la Renta Líquida Imponible de acuerdo a los art. 29 al 33 de la LIR.

Resultado financiero según balance	\$ 44.635
Agregados:	
18-05 Multas Fiscales, reajustadas 854 1,018	\$ 869
Provisión Impuesto a la Renta A.T 2019	\$ 15.723
Deducciones:	
Dividendo afecto a IGC o IA, percibido empresa régimen letra B) (c/crédito con restitución), tasa 27%.	(\$ 4.500)
RLI al 31 de diciembre de 2018, antes de ajuste que ordena el art. 33 N°5 de la LIR	\$ 56.727



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

Reposición (art.33, N°5 de la LIR):

Dividendo afecto a IGC o IA, percibido empresa régimen letra B),
(c/crédito con restitución), tasa 27% \$ 4.500

Incremento por Crédito IDPC dividendo (4500 x 0.369863) \$ 1.664

Renta Líquida Imponible al 31.12.2018 **\$ 62.891**

Impuesto de Primera Categoría 25% \$ 15.723

Crédito IDPC (dividendo percibido régimen letra B), con restitución
(\$1.664 x 65%) (\$1.082)

Impuesto de Primera Categoría a Pagar **\$14.641.-**

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

Socio 1; PN contribuyente del IGC... \$ 85.000.-

Socio 2; PN contribuyente del IGC... \$ 85.000.-

Nota: El contribuyente paga dentro del plazo legas el IDPC correspondiente al AT 2018 por la suma de \$ 12.000.- con PPM.

VI. El registro de Rentas Empresariales acumuladas al 31.12.2017, acusa los siguientes saldos:

Rentas Atribuidas Propias (RAP) \$50.000

Registro DDAN \$ 5.000

Rentas exentas IGC (REX) \$ 20.000

Saldo de crédito por IDPC, con derecho a devolución (SAC) \$ 200

VII. Los registros de rentas o cantidades y créditos por IDPC acumulados al 31.12.2016, actualizados al 31 de diciembre de 2017, son los siguientes:

Saldo Total de Utilidades Tributables (STUT):

Saldo total de utilidades (STUT) \$ 15.000

Saldo total de crédito (STC) \$ 3.987

VIII. El IPC del ejercicio siguiente(supuesto)

Abril – Diciembre de 2018 2,0%

Mayo – Diciembre de 2018 1,8%

VIPC 2018 3,0%



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

Control de las Rentas Empresariales art 14 letra A N°4 de la LIR

DETALLE	CONTROL	RAP	DDAN	REX	SAC		STUT
					A contar de 2017 25% 0,33333 3	Hasta 31.12.2016 0,265822	
Remanente anterior al 1° de enero de 2018.	\$75.000	\$50.000	\$5.000	\$20.000	\$200	\$3.987	\$15.000
Más reajuste anual 3,0%	\$2.250	\$1.500	\$150	\$600	\$ 6	\$120	\$450
Remanente actualizado al 31.12.2018	\$77.250	\$51.500	\$5.150	\$20.600	\$ 206	\$4.107	\$15.450
Más: RLI al 31.12.2018	\$62.891	\$62.891					
Menos: Pago IDPC (12.500 x 1,02)	(\$12.750)	(\$12.750)					
Pago multas fiscales reajustadas	(\$ 869)	(\$ 869)					
Remanente depurado al 31.12.2018	\$126.522	\$100.772	\$5.150	\$20.600	\$ 206	\$4.107	\$15.450
Menos							
Retiro socio 1 reajustado (2%) \$86.700 50%	(\$63.261)	(\$50.386)	(\$309) (\$2.266)	(\$10.300)	(\$103)	(\$602)	(\$2.266)
Retiro socio 2 reajustado (2%) \$86.70 50%	(\$63.261)	(\$50.386)	(\$309) (\$2.266)	(\$10.300)	(\$103)	(\$602)	(\$2.266)
0 Total retiros actualizados \$173.400 100%							
	\$ 0	\$ -	\$ 0	\$ -	\$ -	\$ 2.903	\$10.918
Retiros no imputados							
Socio 1 \$23.439 Socio 2 \$23.439						(\$1.451) (\$1.451)	(\$5.459) (\$5.459)
Remanente ejercicio siguiente	\$ 0	\$ -	\$ 0	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

I. Determinación de las rentas atribuidas a IGC o IA correspondiente a los socios:

Renta Líquida Imponible del ejercicio			\$ 62.891
Renta atribuida Socio 1		50%	\$ 31.446
Renta atribuida Socio 2		50%	\$ 31.445
Crédito por IDPC Socio 1	\$31.446	25%	\$ 7.862
Crédito por IDPC Socio 2	\$31.445	25%	\$ 7.861

II. Determinación situación tributaria de los retiros efectivos

Socio 1

Retiros afectos a IGC (Imputados al DDAN y no imputados a ningún registro) (\$309 +\$2.266+\$23.439)	\$26.014
Retiros exentos de IGC (imputados al registro REX)	\$10.300
Retiros No renta (imputados al registro RAP)	\$50.386
TOTAL RETIROS	\$86.700

Créditos e incrementos por IDPC con devolución (SAC \$ 103 + \$2.053) ... \$ 2.156

Socio 2

Retiros afectos a IGC (Imputados al DDAN y no imputados a ningún registro) (\$309 +\$2.266+\$23.439)	\$26.014
Retiros exentos de IGC (imputados al registro REX)	\$10.300
Retiros No renta (imputados al registro RAP)	\$50.386
TOTAL RETIROS	\$86.700

Créditos e incrementos por IDPC con devolución (SAC \$ 103 + \$2.053) \$ 2.156



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

ANEXO 5: Ejercicio Régimen de Integración Parcial de Crédito.

- I La sociedad DD Ltda., sujeta al régimen de Integración Parcial de Crédito, presenta los siguientes antecedentes para el año comercial 2018.
- II De acuerdo con los registros contables y documentación de respaldo, los propietarios de la empresa aportaron el capital conforme al siguiente detalle, cuyos montos representas actualizados al 31.12.2018.
- | | |
|--|---------------------|
| Socio 1; PN contribuyente del IGC... | \$ 51.500.- |
| Socio 2; PN contribuyente del IGC..... | \$ 51.500.- |
| | \$ 103.000.- |
- III Determinación de la Renta Líquida Imponible de acuerdo a los artículos 29 al 33 de la LIR.
- | | |
|---|----------------|
| Resultado financiero según balance | \$10.000 |
| Agregados | |
| Provisiones varias | \$ 200 |
| Deducciones | |
| Dividendo 1 afecto a IGC o IA, (percibido empresa del Rég.14, letra B), con crédito 27% y con restitución | (\$800) |
| Desagregados | |
| No hay | \$ - |
| Renta Líquida Imponible al 31 de diciembre de 2018 | \$9.400 |
| IDPC 27% | \$2.538 |
- IV. Para efectos de determinar las rentas gravadas con el IGC o IA, se proporcionan los siguientes antecedentes.
- | | |
|--|-----------|
| Capital Propio Tributario al 31.12.2018... | \$178.950 |
|--|-----------|
- V. El control de rentas empresariales al 31.12.2017, acusa los siguientes saldos:
- | | |
|--|----------|
| Ingresos no constitutivos de renta (REX) | \$40.000 |
| Rentas o cantidades afectas a IGC o IA (RAI) | \$85.000 |



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

VI El control de las rentas empresariales al 31.12.2016 y actualizados al 31.12.2017, presenta la siguiente información:

Saldo total de utilidades tributables	\$80.000
Saldo total por IDPC (FUT)	\$17.000
Tasa efectiva de créditos del FUT (17000/80000)*100	21,25

VII Durante el ejercicio comercial 2018 los socios no efectuaron retiros, IDPC cubierto totalmente con PPM.

VIII Otros antecedentes:

VIPC anual 2018 (supuesto).....3,0%

IX Control de las rentas empresariales acumuladas al 31.12.2018.

DETALLE	CONTROL	RAI	DDAN	REX	SAC		STUT
					Acumuladas a contar del 01.01.17 Con restitución 0,369863 27%	Acumuladas hasta el 31.12.16 Sin restitución 21,25%	
Remanente anterior	\$125.000	\$85.000	\$ -	\$40.000	\$ -	\$17.000	\$80.000
Reajuste anual 3%	\$3.750	\$2.550	\$ -	\$1.200	\$ -	\$510	\$2.400
Remanente actualizado al 31.12.2018	\$128.750	\$87.550	\$ -	\$41.200	\$ -	\$17.510	\$82.400
Más: Crédito por IDPC, según RLI (9.400 x 27%) Crédito por IDPC dividendo art. 14 B (800x0,369863)					\$ 2.538 \$ 296		
Reverso rentas afectas remanentes	(\$87.550)	(\$87.550)					
Rentas afectas del ejercicio	\$97.750	\$97.750					
Remanente ejercicio siguiente	\$ 138.950	\$97.750	\$ -	\$ 41.200	\$ 2.834	\$ 17.510	\$82.400



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

X. Determinación de las rentas afectas a IGC o IA al 31.12.2018

(+) Capital Propio Tributario	\$178.950
(-) Saldo Final Registro REX	(\$41.200)
(-) Capital Aportado	(\$40.000)
(=) Rentas afectas a impuestos personales	\$97.750

El monto de las rentas afectas a IGC o IA, se afectarán a estos impuestos al momento en que los propietarios, comuneros, socios o accionistas realicen retiros, remesas o distribuciones.



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

ANEXO 6: Cuadros Comparativos Regímenes Tributarios vigentes.

	Régimen Tributación Simplificada	Régimen de Renta Atribuida	Régimen de Integración Parcial de Crédito
Breve descripción	Régimen orientado a las micro, pequeñas y medianas empresas, el cual libera al contribuyente de algunos, registros contables y otras obligaciones tributarias.	Régimen en base de contabilidad completa, con imputación total de crédito de impuesto de primera categoría a los socios.	Régimen en base a contabilidad completa con imputación parcial de crédito de primera categoría a los socios.
Tipo de Contribuyentes	Personas naturales con domicilio o residencia en Chile. Contribuyentes sin domicilio ni residencia en Chile Personas jurídicas acogidas al Régimen de Renta Atribuida,	Personas naturales: comuneros, socios, accionistas con domicilio o residencia en el país. Y contribuyentes sin domicilio ni residencia en Chile.	Personas naturales y/o personas jurídicas con domicilio o residencia en el país y/o contribuyentes sin domicilio ni residencia en Chile.
Tipo de persona jurídica	Empresas individuales, empresas individuales de responsabilidad limitada, comunidades, sociedad de personas (excluidas las en comandita por acciones) y sociedad por acciones.	Empresas individuales, empresas individuales de responsabilidad limitada, comunidades, sociedades por acciones (excluidas las en comandita por acciones), sociedad por acciones, agencias (art.58 N°1 de la LIR).	Sociedades anónimas abiertas, sociedades anónimas cerradas, sociedad por acciones, sociedad en comandita por acciones, sociedad de personas, agencia del art.58 N° 1 de la LIR.



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

Ingresos máximos anuales	Promedio de los 3 últimos años comerciales de 50.000 UF	Sin límites de ingresos	Sin límites de ingresos
Período de permanencia	Al menos 3 años comerciales.	Al menos 5 años comerciales.	Al menos 5 años comerciales.
Tipo de contabilidad	Deberán llevar el libro caja (obligatorio para todos los contribuyentes), libro de compra y venta y libro de ingresos y egresos.	Deberán llevar contabilidad completa obligatoria, además de llevar los registros exigidos por la ley, más los libros auxiliares, además de los registros RAP, DDAN, REX, SAC, STUT.	Deberán llevar contabilidad completa obligatoria, además de llevar los registros exigidos por la ley, más los libros auxiliares, además de los registros RAI, DDAN, REX, SAC, STUT.
Tributación a nivel de empresa	IDPC sobre la Base Imponible determinada de la diferencia entre los ingresos percibidos y los egresos efectivamente pagados en el período, con una tasa de un 25 %.	IDPC sobre la Renta Líquida Imponible determinada en conformidad a los art. 29 al 33 de la LIR. Con una tasa de un 25%.	IDPC sobre la Renta Líquida Imponible determinada en conformidad a los art. 29 al 33 de la LIR. Con una tasa de un 25,5% para el año comercial 2017 y con una tasa de un 27% para el año comercial 2018.



IMPLICANCIA DEL CAMBIO DE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL ART. 14 TER LETRA A, AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA ART.14 LETRA A O AL RÉGIMEN DE INTEGRACIÓN PARCIAL DE CRÉDITO ART.14 LETRA B.

<p>Tributación a nivel del contribuyente</p>	<p>Tributarán en base a la Base Imponible determinada y al porcentaje de participación con derecho al 100% de crédito de impuesto de primera categoría pagado por la empresa.</p>	<p>Tributará mediante la RLI determinada la cual se atribuirá en su totalidad a los socios, con derecho al 100% del crédito de impuesto de primera categoría pagado por la empresa.</p>	<p>Tributará mediante los retiros, remesas o distribuciones de acuerdo a la fecha en que estas ocurran, con derecho a un crédito parcial del 65% pagado por la empresa.</p>
<p>Declaraciones Juradas a presentar al SII.</p>	<p>DDJJ 1924</p>	<p>DDJJ 1923, DDJJ 1938, DDJJ 1940.</p>	<p>DDJJ 1926, DDJJ 1939, DDJJ 1941, DDJJ 1942.</p>