

AUDITORES ASOCIADOS LTDA

El material que se presenta a continuación tiene su origen en un seminario dictado por el profesor don Samuel Serrano, a requerimiento de Auditores Asociados Ltda.

ARTICULO 14 LETRA A

Rentas provenientes de empresas obligadas a declarar el impuesto de primera categoría según renta efectiva determinada con contabilidad completa

ARTÍCULO 14 LETRA A CONTRIBUYENTES OBLIGADOS.

El actual esquema clasifica los contribuyentes de acuerdo a su nivel de ingresos, a diferencia del sistema vigente hasta el 31 de diciembre de 2019, en que la clasificación estaba dada por la composición societaria.

Obligados.

- Contribuyentes con ingresos superiores a UF 75,000 en promedio en los últimos tres ejercicios; y/o
- Que sus ingresos provenientes de rentas del artículo 20 N° 1 (Bs Rs No Agrícolas) y/o del artículo 20 N° 2 (Inversiones rentísticas, acciones, derechos sociales o fondos de inversión) sean superiores al 35% de sus ingresos brutos anuales del giro.

TASA DE IMPUESTO PRIMERA CATEGORIA

La tasa de Impuesto de Primera Categoría es 27%, imputable al Impuesto Global Complementario y/o Adicional con restitución de 35% sobre el monto del crédito.

En el caso que el contribuyente afecto a Impuesto Adicional sea residente en países que tengan convenios de Doble Tributación, vigentes con Chile, no opera la restitución del 35% en aquellos caso que haya quedado expresamente acordado que el Impuesto de Primera Categoría será deducible del Impuesto Adicional (inciso 5° artículo 63).

Se definen como impuestos finales:

- Global Complementario;
- Adicional

TRIBUTACION DE LOS SOCIOS, ACCIONISTAS

Los Propietarios, empresario individual, socios o accionistas de empresas afectas a este régimen, que declaran el Impuesto de Primera Categoría en base a renta efectiva determinada con contabilidad completa, quedaran gravados con los impuestos finales sobre toda cantidad que a cualquier título retiren, les remesen o les sean distribuidas en el curso del ejercicio.

Para determinar los valores que quedarán sujetos a esta tributación se deberán mantener los siguientes Registros, en base a los cuales se proporcionará información al SII y a los propietarios.

- RAI
- DDAN
- REX
- SAC

REGISTROS DE RENTAS EMPRESARIALES

Estos Registros que se deberán confeccionar al término de cada ejercicio son:

- a) Registro **RAI** o **Rentas Afectas a Impuestos finales**. Que se conformará con:
 - i) Valor Positivo del Capital Propio Tributario calculado al cierre del ejercicio, más los retiros, remesas o distribuciones efectuados en el mismo ejercicio, debidamente reajustados por la variación de IPC
menos:
 - ii) Saldo positivo de los valores del Registro REX,
 - iii) Capital efectivamente aportado, más sus aumentos y menos sus disminuciones posteriores, reajustados por la variación de IPC al cierre del ejercicio.
- b) Registro **DDAN** o diferencias entre depreciación normal y acelerada de acuerdo a los número 5 y 5 bis del artículo 31

REGISTROS DE RENTAS EMPRESARIALES

- c) Registro **REX** o de rentas exentas e ingresos no constitutivos de renta,
Se deberán registrar los saldos y movimientos de Rentas Exentas, Ingresos No Renta, Rentas con Tributación Cumplida y otros de iguales o similares características propios o que sean recibidos de otras empresas. Los costos y gastos correspondientes a estas rentas se deducirán del mismo registro.

- d) Registro **SAC** o Saldo Acumulados de Créditos. Se deben controlar en este registro los saldos por créditos correspondientes al Impuesto de Primera Categoría que hayan afectado los resultados de la empresa o que hayan sido recibidos de otras empresas y que constituyan crédito contra los impuestos finales que se determinen, de acuerdo al artículo 56 número 3), y 63 y el crédito establecido en el artículo 41 A.

REGISTROS DE RENTAS EMPRESARIALES

Se controlarán en forma separada aquellos créditos que no dan derecho a devolución de los que si dan derecho a devolución.

El saldo acumulado de créditos estará compuesto por:

- i. el impuesto de primera categoría que haya afectado a la empresa sobre la renta líquida imponible del año comercial respectivo;
- ii. el monto del impuesto de primera categoría que corresponda a los retiros, dividendos o remesas afectos a los impuestos finales, que perciba de otras empresas sujetas a las disposiciones de esta letra o del número 3 de la letra D) de este artículo; y

REGISTROS DE RENTAS EMPRESARIALES

- iii. los créditos por impuestos pagados en el extranjero de acuerdo a las normas establecidas en el artículo 41 A, todos estos conceptos sumados al remanente de los mismos que provengan del ejercicio anterior, reajustados de acuerdo a la variación del índice de precios al consumidor entre el último día del segundo mes anterior al de iniciación del ejercicio y el último día del mes anterior al término del año comercial respectivo.

De este saldo se rebajarán los créditos que se asignen a los retiros, remesas o dividendos distribuidos en el ejercicio.

REGISTROS DE RENTAS EMPRESARIALES

LIBERACION DE LLEVAR CIERTOS REGISTROS.

En aquellos casos que las empresas no mantengan rentas que deban ser registradas en el Registro REX, quedarán liberadas de llevar los registros RAI, DDAN y REX, por lo que la totalidad de los retiros, remesas o distribuciones quedarán gravados con los impuestos finales, con derecho al crédito acumulado en el Registro SAC, salvo que se trate de devoluciones de capital y sus reajustes de acuerdo al número 7 del artículo 17.

ORDEN DE IMPUTACIÓN Y EFECTOS TRIBUTARIOS

Para los efectos de declaración en impuestos finales, los retiros, remesas o distribuciones, se imputarán al término del ejercicio, debidamente reajustados por la variación de IPC, en el orden cronológico en que los retiros, remesas o distribuciones se efectúen, hasta agotar el saldo positivo de los registros RAI, DDAN y REX, de acuerdo a lo siguiente:

- i. En primer lugar al registro RAI;
- ii. Agotado el RAI, el saldo será imputado al DDAN;
- iii. Agotado el DDAN, el saldo imputará al REX, rebajando en primer lugar a los Ingresos con Tributación Cumplida, luego las Rentas Exentas y seguidamente a los Ingresos No Constitutivos de Renta.

ORDEN DE IMPUTACION Y EFECTOS TRIBUTARIOS

- iv. Agotados los valores anteriores, la imputación se efectuará a las utilidades de balance retenidas en exceso de la tributables.
- v. Posterior a esto las imputaciones se efectuarán al Capital y sus reajustes. Para este efecto las disminuciones de capital deberán formalizarse a más tardar en febrero del año siguiente.

Todo lo anterior es sin perjuicio de preferencias especiales de imputación establecidas en la ley.

SALDOS INICIALES

En el caso de los contribuyentes que al 31 de diciembre de 2019, tributaban acogidos a la letra A del artículo 14 vigente a dicha fecha, , deberán, en la medida que cumplan las condiciones de ingreso que les obligue a tributar bajo este régimen, traspasaran los saldos de los Registros de Rentas Empresariales, REX, DDAN, SAC, STUT, al cierre del ejercicio 2019, a los mismos registros como saldos de apertura al 01 de enero de 2020, con la excepción del saldo RAP, él que será reconocido como Rentas con Tributación cumplida dentro de los Registros REX.

SALDOS INICIALES

Los contribuyentes que al 31 de diciembre de 2019, tributaban acogidos a la letra B del artículo 14 vigente a dicha fecha, deberán, en la medida que cumplan las condiciones de ingreso que les obligue a tributar bajo este régimen, considerarán como valores iniciales de los Registros de Rentas Empresariales, lo siguiente:

Los saldos de los Registros de Rentas Empresariales, REX, DDAN, SAC, STUT, al 31 de diciembre de 2019, serán traspasados a los mismos registros como saldos de apertura al 01 de enero de 2020, con la excepción del saldo RAI, que se calculara como se indica más adelante:

CÁLCULO RAI INICIAL AL 01.01.2020

El saldo inicial de RAI se calculará como sigue:

| | |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|
| Capital Propio al cierre de 31.12.2019 | xxx.xxx |
| Más: | |
| * Saldo Negativo REX al 31.12.2019 | x.xxx |
| Sub total positivo.(si es negativo considera CERO) | xxx.xxx |
| Menos: | |
| * Saldo Positivo REX al 31.12.2019 | (xx.xxx) |
| * Capital efectivamente aportado reajustado 31.12.2019 Incluye Capital aportado por Reinversion de Retiros según saldo FUR al 31.12.2019 | (xx.xxx) |
| RAI positivo al 01.01.2020 (si es negativo igual CERO) | xxx.xxx |

CÁLCULO RAI INICIAL AL 01.01.2020

Para la confección del Registro de Rentas Empresariales al cierre, el valor de RAI determinado como RAI inicial al 01.01.2020 se incorpora como saldo de apertura, seguidamente se reajusta al cierre, según la variación de IPC, y posteriormente se reversa.

CÁLCULO RAI FINAL AL 31.12.2020

El saldo al cierre de RAI se calculará como sigue:

| | |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|
| Capital Propio al cierre de 31.12.2020 | xxx.xxx |
| Más: | |
| • Saldo Negativo REX al 31.12.2020 | x.xxx |
| • Retiros, remesas o distribuciones del ejercicio reajustados | xx.xxx |
| Sub total positivo.(si es negativo se considera CERO) | xxx.xxx |
| Menos: | |
| • Saldo Positivo REX al 31.12.2020 | (xx.xxx) |
| • Capital efectivamente aportado reajustado 31.12.2020 Incluye Capital aportado por Reinversion de Retiros según saldo FUR al 31.12.2020 | (xx.xxx) |
| RAI positivo al 31.12.2020 (si es negativo igual CERO) | xxx.xxx |

REGISTRO RENTAS EMPRESARIALES

El valor positivo determinado como RAI al cierre, es incorporado al Registro de Rentas Empresariales y procederemos a rebajar los retiros, remesas o distribuciones efectuados durante el ejercicio, debidamente reajustados por la variación de IPC, en el mismo orden cronológico en que se efectuaron.

El Impuesto de Primera Categoría correspondiente al resultado del ejercicio, se incorporará al Registro SAC, como crédito generado desde el 01.01.2017, en forma previa a la imputación de los retiros.

IMPUTACIÓN DE LOS RETIROS

El saldo RAI calculado al 31 de diciembre de 2019, como se indico anteriormente, debidamente reajustado, será reversado y se registrará el nuevo saldo RAI calculado al cierre.

A este último valor se imputarán, en el mismo orden cronológico en que fueron hechos, los retiros efectuados del ejercicio.

En caso que los retiros efectuados en una misma fecha excedan los saldos disponibles, serán imputados en forma proporcional a la participación de los socios o accionistas en las utilidades.

A los retiros efectuados se asignará crédito por impuesto de primera categoría.

Si tiene saldo por crédito de impuesto de primera categoría generado a partir del 01.01.2017 las imputaciones se hacen al RAI.

IMPUTACIÓN DE LOS RETIROS

Si tiene saldo por crédito de impuesto de primera categoría generado a partir del 01.01.2017 las imputaciones se hacen al RAI con el correspondiente crédito.

Si el saldo es cero, las alternativas son:

- Si tiene créditos generados hasta el 31.12.2016 y tiene saldo STUT, aplicará la TEF al monto del retiro, remesa o distribución e imputará el crédito a este saldo y el retiro al RAI y STUT.
- Si los saldos de crédito son cero, se informan como retiros SIN crédito.
- En este último caso, podría pagar Impuesto de Primera Categoría en forma voluntaria para generar crédito a los retiros, remesas o distribuciones.

GASTOS RECHAZADOS ART 21

Los Gastos Rechazados gravados en el inciso segundo del artículo 21, deberán rebajarse del RAI y paralelamente imputar crédito correspondientes al impuesto de primera categoría.

CREDITO ESPECIAL ART. 56 N° 4 INC 1°

En aquellos caso en que los retiros o dividendos excedan anualmente de 310 UTA y accedan a crédito por impuesto de primera categoría sujeto a restitución, se otorgará un crédito especial de 5% sobre el monto de los retiros o dividendos.

FACULTADES ESPECIALES DEL SII

RETIROS DESPROPORCIONADOS.

Se deben tener presente las nuevas facultades del SII en orden a calificar como retiros Desproporcionados cuando ellos no obedezcan a razones de negocios o sean desproporcionados en relación a la participación de los socios contribuyentes de Global Complementario.

El exceso no justificado se gravará de acuerdo al inciso primero del artículo 21. Tasa 40%

UTILIDADES NO RETIRADAS.

El SII podrá revisar la efectividad de las utilidades afectas a impuestos finales no retiradas.

Se aplicara IGC mas una tasa adicional de 10% a los beneficiarios.

FACULTADES ESPECIALES DEL SII

RETIROS DESPROPORCIONADOS DEL ISFUT

el SII podrá calificar como retiros Desproporcionados las imputaciones al ISFUT, cuando ellos no obedezcan a razones de negocios o sean desproporcionados en relación a la participación de los socios contribuyentes de Global Complementario.

El exceso no justificado se gravará con un impuesto único. Tasa 25%

Si el retiro es en favor de un contribuyente de Primera Categoría, el exceso determinado quedará sujeto, en la receptora, a las reglas generales de imputación.