

|  |  |
|--|--|
| <b>DEPARTAMENTO EMISOR<br/>IMPUESTOS DIRECTOS<br/>1875</b>   | <b>CIRCULAR N° 48.-</b><br>42.2015 ID<br>08.2015 SN  |
| <b>SISTEMA DE PUBLICACIONES ADMINISTRATIVAS</b>  | <b>FECHA: 15 DE JUNIO DE 2015</b>  |
| <b>MATERIA:</b> Instruye sobre las modificaciones efectuadas por la Ley N° 20.780, al régimen tributario para la micro, pequeña y mediana empresa contenido en la Ley sobre Impuesto a la Renta, que rigen a contar del 1° de enero de 2017. | <b>REFERENCIA:</b><br><b>N° Y NOMBRE DEL VOLUMEN: 6 RENTA 6 (12) 00 IMPTO. DE PRIMERA CATEGORIA</b><br><b>REF. LEGAL:</b> Artículo 14 ter de la Ley sobre Impuesto a la Renta, contenida en el artículo 1° del Decreto Ley N° 824 de 1974, y la Ley N° 20.780, publicada en el Diario Oficial de 29 de septiembre de 2014. |

## I.- INTRODUCCIÓN.

En el Diario Oficial de 29 de septiembre de 2014, se publicó la Ley N° 20.780 (en adelante “la Ley”), que incorporó una serie de modificaciones, entre otros textos legales, a la Ley sobre Impuesto a la Renta (en adelante “LIR”).

Dentro de dichas modificaciones, se sustituyó a contar del 1° de enero de 2015, el texto del artículo 14 ter de la LIR, estableciendo un régimen especial de tributación para las micro, pequeñas y medianas empresas. En efecto, el artículo segundo de las disposiciones transitorias de la Ley, incorporó un nuevo texto del artículo 14 ter de la LIR, el cual se mantendrá vigente entre el 1° de enero de 2015 y el 31 de diciembre de 2016, y por tanto, tiene aplicación respecto de los impuestos que deban declararse y pagarse por las rentas percibidas o devengadas en las situaciones especiales que el texto en comento establece, entre esas fechas. Las instrucciones de este Servicio sobre la materia, fueron incluidas en la Circular N° 69 de 2014.

Por su parte, el numeral 6, del artículo 1° de la Ley, sustituye nuevamente el texto del artículo 14 ter de la LIR, esta vez de manera permanente, a contar del 1° de enero de 2017, introduciendo modificaciones a tal norma producto de la entrada en vigencia de los nuevos regímenes generales de tributación vigentes a partir de esa fecha, así como la incorporación de nuevos incentivos tributarios.

Conforme a lo anterior, la presente Circular tiene por objeto impartir las instrucciones sobre el régimen de tributación que la LIR contempla para las micro, pequeñas y medianas empresas en su artículo 14 ter y demás normas relacionadas, a partir del 1° de enero de 2017, y para ello, se refunden las instrucciones sobre la materia emitidas con anterioridad por este Servicio en la Circular N° 69 de 2014, complementándose con las nuevas instrucciones que se emiten a raíz de las modificaciones que se incorporan a partir de la fecha señalada.

## II.- INSTRUCCIONES SOBRE LA MATERIA.

### **CAPÍTULO 1: RÉGIMEN TRIBUTARIO PARA LA MICRO, PEQUEÑA Y MEDIANA EMPRESA, CONFORME AL ARTÍCULO 14 TER DE LA LIR.**

Según se ha señalado, la Ley sustituye de manera permanente el texto del artículo 14 ter de la LIR a contar del 1° de enero de 2017, introduciendo modificaciones a tal norma producto de la entrada en vigencia de los nuevos regímenes generales de tributación a partir de igual fecha<sup>1</sup>.

Conforme con ello, a continuación se instruye sobre:

- Régimen especial para la inversión, capital de trabajo y liquidez, establecido en la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, vigente a contar del 1° de enero de 2017.

<sup>1</sup> Sustitución efectuada por el numeral 6), del artículo 1° de la Ley.

- Exención de Impuesto Adicional por servicios prestados en el exterior a las micro, pequeñas y medianas empresas, establecida en la letra B, del artículo 14 ter de la LIR, a contar del 1° de enero de 2017.

**1) Régimen especial para la inversión, capital de trabajo y liquidez, establecido en la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, vigente a contar del 1° de enero de 2017.**

El artículo 1° de la Ley, a través de su numeral 6, sustituye el artículo 14 ter de la LIR de manera permanente a contar del 1° de enero de 2017. A continuación se analizan las normas contenidas en la letra A), del referido artículo 14 ter.

**A) Contribuyentes que pueden acogerse al régimen especial para la inversión, capital de trabajo y liquidez, establecido en la letra A, del artículo 14 ter de la LIR.**

Los contribuyentes que se indican, podrán acogerse a las disposiciones de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, a contar del 1° de enero de 2017:

**a) Contribuyentes acogidos a la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, al 31 de diciembre de 2016.**

Los contribuyentes acogidos al 31 de diciembre de 2016, al régimen establecido en la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, se entenderán acogidos de pleno derecho al régimen establecido en la letra A, del artículo 14 ter de la misma ley, a partir del 1° de enero de 2017, sin perjuicio de que a partir de esa fecha deban dar cumplimiento a los requisitos establecidos en la nueva disposición para mantenerse en dicho régimen<sup>2</sup>.

En consecuencia, los contribuyentes que al 31 de diciembre de 2016 se encuentren acogidos al régimen de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, y declaren sus impuestos anuales a la renta correspondiente al año tributario 2017 en conformidad a ese régimen, podrán seguir haciéndolo a partir del 1° de enero de 2017, en la forma señalada en la letra A, del nuevo artículo 14 ter de la LIR, sin que para ello deban dar cumplimiento a formalidades o requisitos especiales.

**b) Contribuyentes de la Primera Categoría que tributen sujetos a renta presunta.**

**i)** Los contribuyentes que tributen conforme a las normas de la Primera Categoría sujetos al régimen de renta presunta establecido en el artículo 34 de la LIR, en concordancia con el N° 2, de la letra C), del artículo 14 de la misma Ley, que a partir del 1° de enero de 2017 cumplan con los requisitos que establece la letra A), del artículo 14 ter de la LIR, según su texto vigente a contar de esa fecha, y que se indican en la letra B) siguiente, podrán optar por incorporarse al régimen de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, sin perjuicio que a partir de esa fecha deban dar cumplimiento a los requisitos para mantenerse en dicho régimen.

Los contribuyentes que opten voluntariamente por abandonar el régimen de renta presunta y acogerse al régimen de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, deberán dar el aviso respectivo al Servicio dentro del mes de octubre del año anterior a aquel en que deseen incorporarse al régimen simplificado, mediante la presentación del Formulario N° 3264, disponible en la página web de este Servicio, [www.sii.cl](http://www.sii.cl).<sup>3</sup>

**ii)** Por su parte, los contribuyentes que se encuentren acogidos y declaren sus impuestos anuales a la renta en conformidad al régimen de renta presunta establecido en el artículo 34 de la LIR, de acuerdo a las normas vigentes a partir del 1° de enero de 2016, en caso que deban abandonar el régimen de renta presunta por incumplimiento de alguno de los requisitos para mantenerse en él, podrán optar también por incorporarse al régimen de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, vigente a contar del 1° de enero de 2017, debiendo por tanto dar cumplimiento a los requisitos que establece dicha disposición. En este caso, deberán dar el aviso respectivo al Servicio, entre el 1° de enero y hasta el 30 de abril del año siguiente a aquel en que dejen de cumplir los requisitos, mediante la presentación del mismo formulario señalado en el numeral anterior.

<sup>2</sup> Conforme a lo dispuesto en el numeral 3), del N° III.-, del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley.

<sup>3</sup> De acuerdo a lo dispuesto en el inciso 3°, del N° 4, del artículo 34 de la LIR, vigente a contar del 1° de enero de 2016.

**c) Contribuyentes de la Primera Categoría que tributen sobre sus rentas efectivas sujetos a las disposiciones del artículo 14 de la LIR.**

**c.1) Situación de los contribuyentes al 31 de diciembre de 2016.**

Los contribuyentes que tributen sobre sus rentas efectivas conforme a las normas de la Primera Categoría sujetos a las disposiciones del artículo 14 de la LIR, según su texto vigente hasta el 31 de diciembre de 2016, que a partir del 1° de enero de 2017 cumplan con los requisitos que establece la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, según su texto vigente a partir de esa fecha, y que se indican en la letra B) siguiente, podrán optar por incorporarse al régimen de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, sin perjuicio que desde ese momento deban dar cumplimiento a los requisitos para mantenerse en dicho régimen.

Se incluyen todos aquellos contribuyentes que tributen conforme a las normas de la Primera Categoría sujetos a las disposiciones del artículo 14 de la LIR, esto es, aquellos que determinen su renta efectiva según contabilidad completa, de acuerdo con la letra A), del artículo 14 de la LIR, y los contribuyentes que determinen su renta efectiva, conforme a lo dispuesto en la letra B), N° 1 del mismo artículo<sup>4</sup>. También se incluyen aquellos contribuyentes que hasta el 31 de diciembre de 2016 se mantengan acogidos a la exención que establece el artículo 14 quáter de la LIR, en concordancia con el N° 7, del artículo 40 de la misma ley<sup>5</sup>.

Por su parte, los contribuyentes que se mantengan acogidos al artículo 14 bis de la LIR hasta el 31 de diciembre de 2016, podrán también optar por acogerse a las disposiciones de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, a partir del 1° de enero de 2017, en la medida que a esa fecha cumplan con los requisitos que establece este último texto legal, y sin perjuicio de que con posterioridad deban dar cumplimiento a los requisitos para mantenerse en dicho régimen<sup>6</sup>.

Lo anterior resultará aplicable, aún cuando ejerzan o no la opción que establece el N° 10, del N° I, del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley, de acogerse a partir del 1° de enero de 2017, a uno de los regímenes generales de tributación establecido en la letra A) o B), del artículo 14 de la LIR, según su texto vigente a contar de la fecha señalada.

La opción para ingresar al régimen simplificado en estos casos, se manifestará dando el respectivo aviso a este Servicio desde el 1° de enero al 30 de abril del año calendario en que se incorporan al referido régimen (en esta situación particular entre el 1° de enero y el 30 de abril de 2017), mediante la presentación del Formulario N° 3264, disponible en la página web de este Servicio, [www.sii.cl](http://www.sii.cl).

**c.2) Situación de los contribuyentes a contar del 1° de enero de 2017.**

Los contribuyentes sujetos a las disposiciones de las letras A) o B) del artículo 14 de la LIR a partir del 1° de enero de 2017, que no hayan optado por acogerse a lo dispuesto en la letra A, del artículo 14 ter de la LIR entre el 1° de enero y el 30 de abril de 2017, podrán también optar por incorporarse al régimen de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, a partir del 1° de enero de 2018, o en los años siguientes, según estimen conveniente, debiendo para tal efecto dar cumplimiento a los requisitos para acogerse a dicho régimen al 1° de enero del año en que deseen incorporarse al régimen simplificado.

Para ejercer dicha opción, no es necesario que los contribuyentes se mantengan en alguno de los regímenes generales durante el plazo de 5 años comerciales consecutivos a que se refiere el inciso 5°, del artículo 14 de la LIR, bastando para tal efecto, según se indicó, que al término del ejercicio anterior a aquel a partir del cual deseen incorporarse al régimen de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, cumplan con los requisitos que establece dicha norma.

En este caso, la opción para ingresar al régimen simplificado se manifestará dando el respectivo aviso a este Servicio desde el 1° de enero al 30 de abril del año calendario en que se incorporan al

---

<sup>4</sup> De acuerdo al texto del artículo 14 de la LIR, vigente hasta el 31 de diciembre de 2016.

<sup>5</sup> De acuerdo a lo que permite el artículo tercero transitorio, N° VIII de la Ley.

<sup>6</sup> De acuerdo a lo establecido en el numeral 3), del número II.-, del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley.

referido régimen, mediante la presentación del Formulario N° 3264, disponible en la página web de este Servicio, [www.sii.cl](http://www.sii.cl).

Finalmente, cabe señalar que los contribuyentes que declaren sus rentas efectivas y no lo hagan según contabilidad completa, en virtud de lo dispuesto en el N° 1, de la letra C), del artículo 14 de la LIR, si bien, no se incluyen expresamente dentro de los contribuyentes que pueden optar por incorporarse al nuevo régimen que se comenta, dado que la ley solo menciona a los contribuyentes del artículo 14 letra A) o B) y 34 de la LIR, en la medida que pongan término de giro a sus actividades, podrán nuevamente iniciarlas acogidos a lo dispuesto en la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, siempre que cumplan con los requisitos indicados en la letra B) siguiente, en tal oportunidad.

#### **d) Contribuyentes que inician actividades.**

Cuando se trate de contribuyentes que deseen ingresar al régimen establecido en la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, desde la fecha en que inician sus actividades, podrán hacerlo siempre que tengan un capital efectivo a esa fecha que no supere 60.000 UF, según el valor de ésta al primer día del mes del inicio de las actividades.

Por capital efectivo<sup>7</sup>, se entenderá el total del activo con exclusión de aquellos valores que no representen inversiones efectivas, tales como valores intangibles, nominales, transitorios y de orden, con que el contribuyente inicia sus actividades. Dentro de los activos que forman parte del capital efectivo pueden incluirse por ejemplo, dinero en efectivo, maquinarias, bienes físicos del activo inmovilizado, existencias, acciones, cuotas de fondos, etc.

La valorización de los bienes que conforman su capital efectivo, la harán por su valor real vigente a la fecha en que inicien sus actividades. Para tal efecto, los bienes físicos del activo inmovilizado se valorizarán según su valor de adquisición debidamente reajustado de acuerdo a la variación experimentada por el Índice de Precios al Consumidor (IPC) en el período comprendido entre el último día del mes que anteceda al de su adquisición y el último día del mes que anteceda a aquél en que se determine el capital efectivo, menos las depreciaciones anuales que autorice la Dirección de este Servicio. Los bienes físicos del activo realizable se valorizarán según su valor de costo de reposición en la plaza respectiva a la fecha en que se determine el citado capital, aplicándose las normas contempladas en el N° 3, del inciso 1°, del artículo 41 de la LIR.

En estos casos, se dará el aviso respectivo al Servicio dentro del plazo a que se refiere el artículo 68 del Código Tributario, esto es, dentro de los dos meses siguientes a aquél en que comiencen sus actividades, mediante la presentación del Formulario N° 4415, disponible en la página web de este Servicio, [www.sii.cl](http://www.sii.cl). Mientras se mantenga pendiente el plazo a que se refiere el artículo 68 del Código Tributario, el contribuyente podrá rectificar el Formulario N° 4415 que hubiere presentado, pudiendo optar por el régimen simplificado si no lo hizo, o incorporarse al régimen general si optó equivocadamente por un régimen especial.

**Tabla resumen:** Contribuyentes que pueden acogerse a la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, a contar del 1° de enero de 2017:

| <b>Contribuyentes</b>  | <b>Oportunidad para dar aviso de incorporación</b>  |
|--|---|
| Los acogidos al artículo 14 ter letra A, de la LIR, al 31.12.2016.   | Sin aviso, se incorporan de pleno derecho.  |
| Los que tributen sujetos al régimen de renta presunta, según lo dispuesto en el artículo 34 LIR, hasta el 31.12.2016.    | Si el retiro del régimen de renta presunta es voluntario, el aviso de cambio debe efectuarse en octubre del año 2016.<br><br>Si el retiro es obligatorio, el aviso de incorporación debe efectuarse a contar del 1° de enero y hasta el 30 de abril del año 2017 en que se incorpora al régimen simplificado. |
| Los que tributen sobre su renta efectiva, sin contabilidad completa, de acuerdo al N° 1, de la letra B), del artículo 14 | Aviso a contar del 1° de enero al 30 de abril del año 2017 en que se incorporan al  |

<sup>7</sup> Conforme a lo establecido en el N° 5.-, del artículo 2° de la LIR.

|  |   |
|--|---|
| de la LIR, hasta el 31.12.2016.  | régimen simplificado.   |
| Los que tributen sobre su renta efectiva, según contabilidad completa, de acuerdo a la letra A), del artículo 14 de la LIR, hasta el 31.12.2016. | Aviso a contar del 1° de enero al 30 de abril del año 2017, en que se incorporan al régimen simplificado. |
| Los acogidos al artículo 14 bis de la LIR, hasta el 31 de diciembre de 2016.   | Aviso a contar del 1° de enero al 30 de abril del año 2017, en que se incorporan al régimen simplificado. |

**Tabla resumen:** Contribuyentes que pueden acogerse a la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, **con posterioridad al 1° de enero de 2017:**

| <b>Contribuyentes</b>  | <b>Oportunidad para dar aviso de incorporación</b>   |
|--|--|
| Los sujetos a las normas de las letras A) o B), del artículo 14 de la LIR, a contar del 1° de enero de 2017.     | Aviso a contar del 1° de enero al 30 de abril del año en que se incorporan al régimen simplificado.  |
| Los que tributen sujetos a un régimen de renta presunta, según lo dispuesto en el artículo 34 LIR.               | Si el retiro del régimen de renta presunta es voluntario, el aviso de incorporación debe efectuarse en octubre del año anterior al de incorporación al régimen simplificado.<br><br>Si el retiro es obligatorio, el aviso de incorporación debe efectuarse a contar del 1° de enero al 30 de abril del año en que se incorporan al régimen simplificado. |
| Los acogidos a las normas del N° 1, de la letra C), del artículo 14 de la LIR, a contar del 1° de enero de 2017. | Luego del término de giro, el aviso lo efectuarán dentro del plazo del artículo 68 del Código Tributario, cuando inicien actividades.  |
| Los contribuyentes que inicien actividades.  | Aviso dentro del plazo del artículo 68 del Código Tributario, cuando inicien actividades.  |

**B) Requisitos que deben cumplir los contribuyentes a partir del 1° de enero de 2017, para acogerse y permanecer en el régimen de tributación establecido en la letra A), del artículo 14 ter de la LIR.**

**a) Deben ser contribuyentes de la Primera Categoría.**

Conforme con 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, sujetos a las disposiciones de la letra A) o B) del artículo 14 de la LIR. Es decir, aquellos contribuyentes cuyos ingresos provengan de la realización de una actividad clasificada en la Primera Categoría, independiente de su conformación jurídica, vale decir, independientemente de que se trate de personas naturales o personas jurídicas. Sólo quedan excluidos de la posibilidad de acceder a este régimen, los contribuyentes a que se refiere el inciso 1°, del artículo 38 de la LIR, los cuales, por así establecerlo esta última disposición, deben siempre determinar sus resultados sobre la base de un balance general según contabilidad completa.

De acuerdo a lo anterior, quedan excluidos todos aquellos contribuyentes que obtengan rentas por actividades clasificadas en la Segunda Categoría, salvo cuando hayan optado por declarar sus rentas de acuerdo a la Primera Categoría, conforme lo permite el N° 2, del artículo 42 de la LIR.

**b) Tener un promedio anual de ingresos no superior a 50.000 Unidades de Fomento (UF) en los últimos 3 ejercicios, siempre que en un año no superen las 60.000 UF.**

En el caso de contribuyentes que ya han iniciado sus actividades, para poder acceder a este régimen deberán tener al 31 de diciembre del año comercial inmediatamente anterior a aquél en que ingresan al nuevo régimen, un promedio anual de ingresos percibidos o devengados por ventas y servicios de

su giro o actividad no superior a 50.000 UF, en los tres últimos años comerciales anteriores al ingreso al régimen. Si en uno o más ejercicios el contribuyente no hubiere obtenido ingresos, igualmente se considerarán dichos ejercicios en el promedio referido.

Para la determinación del promedio antes indicado, 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 ésta, considerando como un ejercicio completo el correspondiente al de inicio de actividades.

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 las ventas y servicios de su giro o actividad no pueden haber excedido de la suma de 60.000 UF.

De esta manera, si el contribuyente tiene una existencia de sólo 1 año, atendido que no es posible determinar un promedio anual de ingresos, deberá cumplir con el requisito de que éstos no excedan las 60.000 UF, así, considerando los ingresos de su segundo año, el promedio de ingresos no podrá exceder las 50.000 UF, sin perjuicio de la posibilidad que contempla el N° 5, de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR<sup>8</sup>.

Para calcular los límites de ingresos señalados, deberán tenerse presente las siguientes normas:

**i)** Los ingresos del giro comprenderán todas las cantidades o sumas provenientes de ventas, exportaciones, servicios u otras operaciones que conforman el giro del contribuyente, ya sea, gravadas, no gravadas o exentas del Impuesto al Valor Agregado (IVA) del D.L. N° 825 de 1974, excluyendo el IVA recargado en las operaciones afectas a dicho tributo, como también los demás impuestos especiales, adicionales o específicos que se recarguen en el precio del producto o servicio que corresponda. En consecuencia, sólo se considerarán los ingresos del giro, esto es, los que provienen de la actividad habitual del contribuyente, excluyéndose aquellos que sean extraordinarios o esporádicos, como ocurre en los originados en ventas de activo inmovilizado o ganancias de capital, siempre que en este último caso, no se encuentre dentro del giro de la empresa.

**ii)** Deberán considerarse tanto los ingresos percibidos, como devengados por el contribuyente en el ejercicio comercial respectivo. Se reitera que para el cómputo de estos límites deben considerarse todos los ingresos del giro, sea que se hayan percibido o devengado durante el año comercial respectivo, a diferencia de los ingresos que deben computarse para el cálculo de la base imponible, en la cual, como regla general, sólo se consideran los ingresos percibidos, y excepcionalmente los ingresos devengados en aquellos casos especiales en que la LIR así lo establece, de acuerdo a lo que se señala en la letra E) siguiente.

**iii)** No importa si en alguno de los ejercicios comerciales consecutivos o en algunos meses de ellos no se efectuaron ventas o servicios o no se obtuvieron otros ingresos del giro.

**iv)** El monto neto de las ventas, servicios u otros ingresos del giro de cada mes, se debe convertir a su valor en UF, dividiendo la suma de dicho monto mensual, por el valor que tenga la citada unidad el último día del mes respectivo.

**v)** 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 relacionadas en el ejercicio respectivo.

Para tales efectos se considerarán relacionados, cualquiera sea la naturaleza jurídica de las respectivas entidades, los siguientes<sup>9</sup>:

**(i) Los que formen parte del mismo grupo empresarial<sup>10</sup>:** Grupo empresarial, es el conjunto de entidades que presentan vínculos de tal naturaleza en su propiedad,

<sup>8</sup> La norma referida indica que si por una vez el contribuyente excede el límite del promedio anual ingresos del giro de 50.000 UF, podrán igualmente mantenerse en el régimen simplificado, en caso que exceda dicho límite por segunda vez, deberá abandonarlo obligatoriamente.

<sup>9</sup> Todo ello, 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.

<sup>10</sup> De acuerdo al artículo 96 de la Ley N° 18.045, sobre Mercado de Valores.

administración o responsabilidad crediticia, que hacen presumir que la actuación económica y financiera de sus integrantes está guiada por los intereses comunes del grupo o subordinada a éstos, o que existen riesgos financieros comunes en los créditos que se les otorgan o en la adquisición de valores que emiten.

De acuerdo a dicha disposición, forman parte de un mismo grupo empresarial:

- Una sociedad y su controlador;
- Todas las sociedades que tienen un controlador común, y este último, y
- Toda entidad que determine la Superintendencia de Valores y Seguros considerando la concurrencia de una o más de las circunstancias que enumera el artículo 96 de la Ley N° 18.045 sobre Mercado de Valores.

**(ii) Los controladores<sup>11</sup>:** Es controlador de una sociedad, toda persona o grupo de personas con acuerdo de actuación conjunta que, directamente o a través de otras personas naturales o jurídicas, participa en su propiedad y tiene poder para realizar alguna de las siguientes actuaciones:

- Asegurar la mayoría de votos en las juntas de accionistas y elegir a la mayoría de los directores tratándose de sociedades anónimas, o asegurar la mayoría de votos en las asambleas o reuniones de sus miembros y designar al administrador o representante legal o a la mayoría de ellos, en otro tipo de sociedades, o
- Influir decisivamente en la administración de la sociedad.

**(iii) Las empresas relacionadas<sup>12</sup>:** Son relacionadas con una empresa o sociedad las siguientes personas:

- Las entidades del grupo empresarial al que pertenece la empresa o sociedad;
- Las personas jurídicas que tengan, respecto de la empresa o sociedad, la calidad de matriz, coligante, filial o coligada, en conformidad a las definiciones contenidas en la Ley N° 18.046;
- Quienes sean directores, gerentes, administradores, ejecutivos principales o liquidadores de la sociedad, así como toda entidad controlada, directamente o a través de otras personas, por cualquiera de ellos, y
- Toda persona que, por sí sola o con otras con que tenga acuerdo de actuación conjunta, pueda designar al menos un miembro de la administración de la sociedad o controle un 10% o más del capital o del capital con derecho a voto si se tratare de una sociedad por acciones.
- La Superintendencia de Valores y Seguros, puede establecer mediante norma de carácter general, que es relacionada a una sociedad toda persona natural o jurídica que por relaciones patrimoniales, de administración, de parentesco, de responsabilidad o de subordinación, haga presumir que:
  - Por sí sola, o con otras con quienes tenga acuerdo de actuación conjunta, tiene poder de voto suficiente para influir en la gestión de la sociedad;
  - Sus negocios con la sociedad originan conflictos de interés;
  - Su gestión es influenciada por la sociedad, si se trata de una persona jurídica, o

---

<sup>11</sup> Conforme a lo establecido en los artículos 97 al 99 de la Ley N° 18.045, sobre Mercado de Valores.

<sup>12</sup> En virtud del artículo 100 de la Ley N° 18.045, sobre Mercado de Valores.

- Si por su cargo o posición está en situación de disponer de información de la sociedad y de sus negocios, que no haya sido divulgada públicamente al mercado, y que sea capaz de influir en la cotización de los valores de la sociedad.

Con todo, no se considerará relacionada a la sociedad una persona por el sólo hecho de participar hasta en un 5% del capital o 5% del capital con derecho a voto si se tratare de una sociedad por acciones, o si sólo es empleado no directivo de esa sociedad.

**vi)** Para determinar los límites de 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, los de existencia efectiva de ésta, y 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.

### **C) Casos en que los contribuyentes no podrán acogerse al régimen de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR.**

Aun cuando los contribuyentes señalados en la letra A) anterior, cumplan los requisitos generales establecidos en la letra B) precedente, no podrán acogerse al régimen establecido en la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, en los siguientes casos:

**a)** Cuando el conjunto de los ingresos provenientes de las siguientes actividades que se indican, excedan 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. Por expresa disposición de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, las rentas provenientes de la posesión o explotación de bienes raíces agrícolas pueden acogerse a este régimen simplificado, sin que tales ingresos deban computarse para el cálculo del límite del 35% del total de ingresos brutos a que se refiere esta letra a).

**ii)** 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, posesión o tenencia a título precario<sup>13</sup> de cualquier clase de capitales mobiliarios, sea cual fuere su denominación.

**iii)** La participación en contratos de asociación o cuentas en participación.

**iv)** La posesión o tenencia, a cualquier título, de derechos sociales y acciones de sociedades o cuotas de fondos de inversión<sup>14</sup>. 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 respectivo.

**b)** 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.

Para estos efectos, se entiende que una sociedad emite acciones con cotización bursátil, cuando dichas acciones cumplan con los requisitos establecidos para tales efectos por la Superintendencia de Valores y Seguros a través de una norma de carácter general<sup>15</sup>.

<sup>13</sup> Sin previo contrato, y por ignorancia o mera tolerancia del dueño, conforme a lo establecido en el artículo 2195 del Código Civil.

<sup>14</sup> De acuerdo al artículo 29 de la Ley N° 20.712, los fondos de inversión, son aquellos fondos que no sean fondos mutuos de acuerdo con lo definido en el artículo 28 y deberán incluir en su nombre y publicidad la expresión "Fondo de Inversión". De acuerdo al artículo 28 de dicha Ley, los Fondos Mutuos, son aquellos fondos que permitan el rescate total y permanente de las cuotas, y que las paguen en un plazo inferior o igual a 10 días.

<sup>15</sup> Conforme a lo establecido en la letra g), del artículo 4° bis, de la Ley N° 18.045 sobre Mercado de Valores. La Norma de Carácter General N° 327 de 2012, de la Superintendencia de Valores se refiere a esta materia. Sobre el particular, este Servicio emitió en su oportunidad la Circular N° 10 de 2012, en relación al concepto de presencia bursátil. Conforme a la disposición legal señalada "Las referencias que se hagan a acciones, títulos o, en general, valores de transacción,



Es una empresa filial de otra que se denomina matriz, aquella en que esta última controla directamente o a través de otra persona natural o jurídica más del 50% de su capital con derecho a voto o del capital, si no se tratare de una sociedad por acciones o pueda elegir o designar o hacer elegir o designar a la mayoría de sus directores o administradores. La sociedad en comandita es también filial de una sociedad anónima, cuando ésta tenga el poder para dirigir u orientar la administración del gestor<sup>16</sup>.

c) Para los fines de la determinación del 35% o 20% de los ingresos brutos totales de un año comercial, a los que se refiere la letra a) precedente, según corresponda, sólo deben considerarse los ingresos que consistan en frutos o cualquier otro rendimiento derivado del dominio, posesión o tenencia a título precario de los activos, valores y participaciones señaladas.

Conforme con ello, por ejemplo, en el caso de las acciones de sociedades o cuotas de fondos de inversión, sólo deben considerarse para tales efectos los dividendos que dichas sociedades o fondos distribuyan, no así los ingresos que se obtengan por la enajenación de las acciones o cuotas, o su rescate en el caso de estas últimas, cuando corresponda. De igual forma, en el caso de la tenencia de derechos sociales sólo deben ser considerados los ingresos que obtengan en razón de su participación, no así, los obtenidos en la enajenación de los citados derechos.

En todo caso, el límite del 20% o 35% señalado en la letra a) anterior, deberá establecerse en relación al total de los ingresos brutos a que se refiere el artículo 29 de la LIR, percibidos o devengados, y sean o no del giro, por el contribuyente en el año comercial respectivo.

#### **D) Condiciones para ingresar al régimen.**

Los contribuyentes que opten por acogerse al régimen de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, y cumplan los requisitos para tal efecto, deberán ingresar a dicho régimen a contar del día 1° de enero del año que opten por hacerlo, debiendo mantenerse en él por al menos 5 años comerciales consecutivos completos.

Ahora bien, la opción para ingresar al régimen se manifestará dando el respectivo aviso a este Servicio desde el 1° de enero y hasta el 30 de abril del año calendario en que se incorporan al referido régimen, la que se materializará mediante el Formulario N° 3264, disponible en la página web [www.sii.cl](http://www.sii.cl), salvo el caso de contribuyentes que tributen conforme a lo dispuesto en el artículo 34 de la LIR, que voluntariamente opten por salir del régimen de renta presunta, en cuyo caso deberán ejercer la opción en el mes de octubre del año anterior aquel en que opten por cambiar al régimen de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR.

En caso que el contribuyente opte por acogerse al régimen al inicio de sus actividades, deberá informar a este Servicio dentro del plazo a que se refiere el artículo 68 del Código Tributario, esto es, dentro de los dos meses siguientes a aquel en que comiencen sus actividades, utilizando para tales efectos el Formulario N° 4415, disponible en la página web [www.sii.cl](http://www.sii.cl). Mientras se mantenga pendiente el plazo a que se refiere el artículo 68 del Código Tributario, el contribuyente podrá rectificar el Formulario N° 4415 que hubiere presentado, pudiendo optar por el régimen simplificado si no lo hizo, o incorporarse al régimen general si optó equivocadamente por un régimen especial.

#### **E) Determinación del resultado tributario anual o base imponible afecta a los Impuestos de Primera Categoría (IDPC) y Global Complementario (IGC) o Adicional (IA) de los contribuyentes acogidos al régimen de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR.**

El resultado tributario anual, vale decir, la base imponible afecta a impuesto o la pérdida tributaria que se obtenga en el año comercial respectivo, se determina considerando la diferencia positiva o negativa que resulte entre los ingresos que la ley señala, y los egresos efectivamente pagados del ejercicio, ambos de acuerdo a su valor nominal, sin aplicar reajuste o actualización alguna.

---

*cotización o presencia bursátil, contenidas en leyes, decretos, reglamentos, resoluciones, estatutos o cualquier otro cuerpo normativo, se entenderán hechas a aquellos que posean la condición de presencia bursátil en virtud de lo dispuesto en este artículo. Asimismo, las referencias que se hagan en las leyes o en otros cuerpos legales a la normativa mediante la cual la Superintendencia de Valores y Seguros determinará qué valores son de transacción o presencia bursátil, se entenderán hechas a la norma de carácter general que emita aquélla en uso de las facultades conferidas en este artículo.”.*

<sup>16</sup> De acuerdo al artículo 86 de la Ley N° 18.046 sobre Sociedades Anónimas.

| <b>BASE IMPONIBLE</b>   |                 |            |
|---|-----------------|------------|
| Total ingresos percibidos del ejercicio (y devengados en los casos que la LIR señala), sin reajuste alguno.   | \$ .....        | (+)        |
| Total egresos efectivamente pagados del ejercicio, sin reajuste alguno.   | \$ .....        | (-)        |
| <b>Base Imponible del Impuesto de Primera Categoría y del Impuesto Global Complementario o Adicional, según proceda, o (Pérdida Tributaria), del Ejercicio.</b> | <b>\$ .....</b> | <b>(=)</b> |

Los ingresos devengados y los gastos adeudados al 31 de diciembre del año anterior a aquel en que el contribuyente ingrese al régimen de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, no deberán ser reconocidos por éste como ingresos o egresos al momento de su percepción o pago, según corresponda, pues ya debieron formar parte de la Renta Líquida Imponible del año inmediatamente anterior, sin perjuicio que igualmente deberá efectuarse su registro y control en el libro de ingresos y egresos y en el libro de caja a los que se refiere el N° 3, de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR.

Para la determinación del resultado tributario anual, se considerarán como ingresos y egresos del ejercicio, las siguientes partidas<sup>17</sup>:

#### **a) Ingresos.**

Al respecto, en primer término debe tenerse presente que la LIR entrega un concepto de renta percibida y renta devengada.

Conforme a ello, debe entenderse por:

- **Ingresos percibidos:** aquéllos que han ingresado materialmente al patrimonio de una persona.

También debe entenderse que un ingreso devengado se percibe desde que la obligación se cumple por algún modo de extinguir distinto al pago. Es decir, la percepción comprende no sólo el pago efectivo, sino que también aquellos casos en que la obligación se cumple por alguna de las formas equivalentes al pago contempladas en el Código Civil, en tanto permita satisfacer al acreedor de la obligación en su derecho o crédito, tales como la dación en pago, compensación, novación, confusión, transacción, etc. No quedan comprendidas cuando no se ha cumplido la obligación, entre otras, la remisión o condonación de la deuda (sin perjuicio del incremento de patrimonio que experimenta el deudor), la pérdida de la cosa que se debe, la declaración de la nulidad o rescisión del acto, la prescripción extintiva, etc.

- **Ingresos devengados:** aquéllos sobre los cuales se tiene un título o derecho, independientemente de su actual exigibilidad y que constituye un crédito para su titular. De esta manera, el ingreso se devenga o nace el título o derecho sobre él, independientemente de su pago o percepción.

#### **- Ingresos que deben ser considerados**

Tratándose de los contribuyentes acogidos a la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, para el cómputo de los ingresos, como regla general, sólo deben considerarse los ingresos percibidos por el contribuyente, sin atender a su origen o fuente, o si se trata o no de sumas no gravadas o exentas por la LIR<sup>18</sup>.

No obstante lo indicado, también deberán computarse los siguientes ingresos devengados, en los casos que se indican:

<sup>17</sup> Según lo dispuesto por los N°s 2 y 3 de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR.

<sup>18</sup> Deben considerarse incluso los ingresos provenientes de dividendos o participaciones sociales, sin embargo en estos casos, no procede reconocer el crédito por IDPC asociado a dichas rentas, atendido lo dispuesto en la letra c), del N° 3, de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR.

i) Cuando los ingresos provengan de operaciones con entidades relacionadas, deberán considerarse tanto los ingresos percibidos como devengados.

Para estos efectos 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) de este último artículo, todo ello, según se explica en el numeral v), de la letra b), de la letra B) anterior.

ii) Se considerarán para estos efectos percibidos, los ingresos devengados por el contribuyente, cuando al término del año comercial respectivo haya transcurrido un plazo superior a 12 meses contados desde la fecha de emisión de la factura, boleta o documento que corresponda, y aun no hayan sido efectivamente percibidos.

iii) También se considerarán percibidos los ingresos devengados por el contribuyente, cuando tratándose de 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, y aun no hayan sido efectivamente percibidos.

Con todo, no deben considerarse como ingresos para los efectos señalados, aquellos provenientes de la enajenación de activos fijos físicos que no puedan depreciarse de acuerdo con los N°s 5 y 5 bis, del inciso 4° del artículo 31 de la LIR (como por ejemplo, los terrenos y cuotas de dominio sobre ellos). Lo anterior, es sin perjuicio de aplicarse a dicho tipo de ingresos la tributación que corresponda, según lo establecido en el artículo 17 N° 8 de la LIR.

Tratándose de operaciones gravadas con IVA, en caso que se perciba sólo una parte del valor total de la operación, el pago recibido debe imputarse en primer lugar a la parte correspondiente a los ingresos del régimen y finalmente al referido impuesto, sin perjuicio de lo establecido en el párrafo 5°, del Título II y en el párrafo 4°, del Título IV, ambos de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios.

En consecuencia, los ingresos que deberán considerar los contribuyentes aplicando al efecto las reglas anteriores, son los siguientes:

| <b>INGRESOS</b>   |          |     |
|---|----------|-----|
| Los ingresos percibidos en el ejercicio, provenientes de las operaciones de ventas, exportaciones y prestaciones de servicios, afectas, exentas o no gravadas con el IVA, sin incluir dicho tributo indirecto cuando se trate de operaciones afectas.   | \$ ..... | (+) |
| Los ingresos percibidos en el ejercicio provenientes de las actividades clasificadas en el artículo 20 N° 1 y 2 de la LIR, de la participación en contratos de asociación o cuentas en participación; y de la posesión o tenencia a cualquier título de derechos sociales y acciones de sociedades o cuotas de fondos de inversión, señalados en la letra a), de la letra C) anterior.<br><br>Por ejemplo, se incluyen las rentas de arrendamiento de bienes raíces agrícolas y no agrícolas, intereses, retiros o dividendos percibidos (en ambos casos, no existe derecho a imputar el crédito por IDPC en contra del IDPC que determine la empresa). | \$ ..... | (+) |
| Todo otro ingreso relacionado o no con el giro o actividad del contribuyente que se perciba durante el ejercicio comercial correspondiente.   | \$ ..... | (+) |
| Ingresos percibidos o devengados en el ejercicio, provenientes de operaciones con entidades relacionadas.   | \$ ..... | (+) |
| Ingresos devengados, cuando al término del año comercial respectivo haya transcurrido un plazo superior a 12 meses contado desde la fecha de emisión de la factura, boleta o documento que corresponda, y estos ingresos al término del   |          |     |

|  |                 |            |
|--|-----------------|------------|
| ejercicio no hayan sido percibidos.  | \$ .....        | (+)        |
| Ingresos devengados, cuando tratándose de 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 cada pago o cuota sea exigible, y estos ingresos no hayan sido percibidos. | \$ .....        | (+)        |
| <b>TOTAL INGRESOS DEL EJERCICIO</b>  | <b>\$ .....</b> | <b>(=)</b> |

## b) Egresos.

Corresponden a las cantidades efectivamente pagadas por la empresa para cubrir los gastos y costos en que incurre para el desarrollo de su giro o actividad y para la obtención de otras rentas, así como también los desembolsos que efectúa por pagos de servicios y compras de bienes del activo realizable y activo fijo físico depreciable. También se consideran egresos las pérdidas de ejercicios anteriores y los créditos que resulten incobrables<sup>19</sup>. El castigo de los créditos incobrables referidos, sólo procederá, en la medida que los ingresos castigados hayan formado parte de la base imponible correspondiente.

En cuanto a los pagos efectuados por préstamos u otros títulos de crédito o de deuda, sólo se considera egreso, la parte correspondiente a los intereses efectivamente pagados y no la parte correspondiente al capital que se amortiza mediante su pago.

Para la deducción de los egresos, como regla general sólo deben considerarse aquellos efectivamente pagados por el contribuyente, sin atender al origen o fuente de los ingresos que ayudan a generar, o si éstos corresponden a sumas no gravadas o exentas por la LIR, puesto que según lo señalado, en el caso de estos contribuyentes deben computar todos los ingresos sin atender a estas consideraciones.

Tratándose de la adquisición de bienes o servicios pagaderos a plazo o en cuotas, al término del año comercial respectivo podrá deducirse sólo aquella parte del precio o valor efectivamente pagado durante el ejercicio correspondiente.

También se aceptará como egreso, el 0,5% de los ingresos percibidos por el contribuyente en el ejercicio, de acuerdo a lo señalado en la letra a) precedente, con un máximo de 15 UTM y un mínimo de 1 UTM, según el valor de ésta al término del ejercicio, todo ello por concepto de gastos menores no documentados.

Se hace presente que conforme a la LIR, todos los egresos, salvo el indicado en el párrafo anterior, deben cumplir con los requisitos generales establecidos para los gastos en el artículo 31 de la LIR, y los requisitos particulares que establece la misma ley para cada tipo de egreso o gasto en particular, según corresponda, de acuerdo a la naturaleza de este régimen de tributación. Por tanto, los egresos deben cumplir con los siguientes requisitos generales, sin perjuicio que deban cumplir también con aquellos de carácter particular, según la naturaleza del egreso:

- Que se relacionen directamente con el giro o actividad que se desarrolla, o con la obtención de otras rentas por parte del contribuyente;
- Que se trate de egresos necesarios para producir la renta, entendiéndose esta expresión en el sentido de lo que es menester, o indispensable o que hace falta para un determinado fin, contraponiéndose a lo superfluo. En consecuencia, el concepto de egreso, debe entenderse como aquel desembolso de carácter inevitable u obligatorio, considerándose no sólo la naturaleza de éste, sino que además su monto, es decir, hasta que cantidad es, ha sido, o será necesario para producir la renta de la empresa.

<sup>19</sup> Las instrucciones de este Servicio sobre los requisitos que deben cumplir los contribuyente para deducir como gasto los créditos incobrables se encuentran contenidas en la Circular N° 24 de 2008. Asimismo, resulta aplicable la Resolución Ex. N° 96 de 2008.

- Que se acrediten o justifiquen en forma fehaciente ante este Servicio, es decir, el contribuyente debe probar la naturaleza, necesidad, efectividad y monto de los egresos con los medios probatorios de que disponga, pudiendo el Servicio impugnarlos, si por razones fundadas no se estimaren fehacientes.

En caso que no resulte pertinente la deducción de un egreso efectivamente pagado, por no cumplir con uno o más de los requisitos señalados precedentemente, éste se agregará en la determinación de la base imponible del IDPC e IGC o IA, según corresponda, cuando hubiere disminuido la renta declarada, y sin considerar reajuste alguno. A las partidas referidas, en ningún caso les resultará aplicable la tributación dispuesta en el artículo 21 de la LIR.

En consecuencia, los egresos que deberán considerar los contribuyentes aplicando al efecto las reglas anteriores, son los siguientes:

| <b>EGRESOS</b>  |                 |            |
|---|-----------------|------------|
| Las cantidades pagadas por concepto de compras, importaciones y prestaciones de servicios, afectos, exentos o no gravados con el IVA, sin incluir dicho tributo indirecto cuando se trate de operaciones afectas.   | \$ .....        | (-)        |
| Los pagos por concepto de remuneraciones y honorarios; intereses pagados sobre préstamos o créditos; impuestos pagados que no sean los de la LIR, como por ejemplo el IVA totalmente irrecuperable como crédito, el Impuesto de Timbres y Estampillas, pagos de patentes comerciales, etc.  | \$ .....        | (-)        |
| Las cantidades pagadas por adquisiciones de bienes del activo realizable, y del activo fijo físico que puedan ser depreciados tributariamente de acuerdo con los N°s 5 y 5 bis, del inciso 4° del artículo 31 de la LIR (Ej.: existencias, materias primas, insumos, maquinarias, vehículos (excluidos los automóviles, station wagons y similares), muebles y útiles, equipos, instalaciones, edificaciones, etc.), sin incluir el IVA cuando se trate de operaciones afectas a dicho tributo. | \$ .....        | (-)        |
| Las pérdidas tributarias determinadas al cierre del ejercicio anterior, de acuerdo con el régimen de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR.   | \$ .....        | (-)        |
| Los créditos incobrables castigados durante el ejercicio, correspondientes a ingresos devengados y no percibidos efectivamente, registrados en el Libro de Ingresos y Egresos al que se refiere el inciso 1°, del N° 3, de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, y siempre que se hayan cumplido los requisitos que establece el N° 4, del inciso 4°, del artículo 31 de la LIR, y hayan formado parte de la base imponible afecta a impuesto.   | \$ .....        | (-)        |
| Gastos menores no documentados, hasta por un monto equivalente al 0,5% de los ingresos percibidos por el contribuyente en el ejercicio, con un máximo de 15 UTM y un mínimo de 1 UTM, según el valor de ésta al término del ejercicio comercial respectivo.   | \$ .....        | (-)        |
| <b>TOTAL EGRESOS DEL EJERCICIO</b>  | <b>\$ .....</b> | <b>(=)</b> |

**c) Otras partidas que deben considerarse como un egreso.**

La LIR establece que los contribuyentes que opten por ingresar al régimen simplificado de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, deberán considerar como un egreso del primer día del ejercicio inicial sujeto a este régimen simplificado, las siguientes cantidades:

- i) Las pérdidas tributarias acumuladas y determinadas al 31 de diciembre del año anterior a aquel en que se ingrese al régimen de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, conforme a las normas del artículo 31, inciso 4°, N° 3 de la misma ley, vale decir, las pérdidas que no hayan sido absorbidas

conforme a lo establecido en esta disposición, se considerarán a su valor nominal, como un egreso del día 1° de enero del ejercicio en que los contribuyentes se acogen al régimen simplificado.

**ii)** Los bienes físicos que conforman el activo fijo de la empresa, a su valor neto tributario (descontadas las depreciaciones correspondientes) determinado al 31 de diciembre del año anterior al año de ingreso al régimen de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, vale decir, los activos fijos físicos depreciables conforme a lo dispuesto en los N°s 5 y 5 bis, del inciso 4°, del artículo 31 de la LIR, se considerarán como un egreso del día 1° de enero del ejercicio en que se acogen al régimen.

**iii)** Las existencias de bienes del activo realizable, a su valor tributario (costo de reposición según el N° 3, del inciso 1°, del artículo 41 de la LIR) determinado al 31 de diciembre del año anterior al año de ingreso al régimen de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, se considerarán como un egreso del día 1° de enero del ejercicio comercial en que se acogen al régimen.

**F) Tributación que afecta a los contribuyentes sujetos al régimen de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, sobre el resultado tributario que determinen al término del año comercial respectivo.**

**a) Base imponible afecta a impuestos.**

**i) IDPC que afecta a la empresa, comunidad o sociedad respectiva.**

Según se ha señalado, la base imponible sobre la cual los contribuyentes sujetos a las disposiciones de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, se afectan con el IDPC, 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, de acuerdo a lo indicado en la letra E) anterior.

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 a 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. Tratándose del término de giro, y conforme a lo dispuesto en el N° 2, del artículo 69 de la LIR, estos contribuyentes deberán declarar en la oportunidad señalada en el artículo 69 del Código Tributario. En tal caso, deberán dar aviso por escrito a este Servicio, acompañando los libros de compras y ventas o de ingresos y egresos, según corresponda, y el libro de caja, y los demás antecedentes que éste estime necesarios, y deberá pagar el impuesto correspondiente dentro de los dos meses siguientes al término del giro de sus actividades.

En caso que el resultado anual determinado corresponda a una pérdida tributaria, ésta no se afectará con el IDPC, y podrá ser deducida como un egreso del ejercicio siguiente, a su valor nominal, es decir, sin aplicar reajuste o actualización alguna, conforme a lo señalado en la letra E) anterior.

En el anexo N° 1 de la presente Circular, se muestra un ejemplo sobre la determinación de la base imponible del IDPC.

**ii) Exención del IDPC por la que pueden optar los contribuyentes que la ley indica<sup>20</sup>.**

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.

Para que proceda la referida exención, la empresa, comunidad o sociedad respectiva deberá estar conformada al término del año comercial respectivo, exclusivamente por propietarios, comuneros, socios o accionistas contribuyentes del IGC. No cumplen con esta condición, los propietarios, comuneros socios o accionistas que sean contribuyentes del IDPC o de IA, según corresponda.

---

<sup>20</sup> Conforme a lo dispuesto en la letra d), del N° 3, de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR.

Las empresas, comunidades o sociedades acogidas a lo dispuesto en la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, que cumplan con el requisito señalado precedentemente, podrán ejercer su opción anualmente, y deberán hacerlo dentro del plazo<sup>21</sup> 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 la resolución que se emitirá para tales fines.

Cuando el contribuyente opte por invocar la exención del IDPC al momento de presentar su declaración anual de impuestos a la renta, transcurrido el plazo señalado en el párrafo anterior, 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.

En tal caso, el total de los pagos provisionales obligatorios y voluntarios que hubiere efectuado la empresa, comunidad o sociedad durante el año comercial respectivo, serán imputados por el propietario, socios, comuneros o accionistas en contra del IGC que deban declarar en la declaración anual de impuestos a la renta, y de originarse un excedente, se podrá solicitar su devolución, todo ello, conforme a lo dispuesto en los artículos 95 al 97 de la LIR.

Los referidos pagos provisionales, sean obligatorios o voluntarios, serán imputados por el propietario, comuneros, socios o accionistas, en la misma proporción en que deba atribuírseles la renta determinada por la empresa, comunidad o sociedad al término del ejercicio respectivo, según lo instruido en el numeral iii.1) siguiente.

Se hace presente que la exención establecida en la letra d), del N° 3, de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, rige para aquellos contribuyentes sujetos a las disposiciones de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, que a partir del 1° de enero de 2017 cumplan con los requisitos para gozar del beneficio tributario respecto de las rentas obtenidas a partir de esta última fecha, y por tanto, no se aplicará a los contribuyentes que al 31 de diciembre de 2016 hayan obtenido rentas sujetas a esta disposición y deban declarar el impuesto en abril de 2017, debiendo para tal efecto aplicar las instrucciones de este Servicio contenidas en la Circular N° 69 de 2014.

### **iii) Impuesto Global Complementario o Adicional, que afecta a los propietarios, comuneros, socios o accionistas de la empresa, comunidad o sociedad respectiva.**

El N° 3, de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, dispone que los propietarios, comuneros, socios o accionistas de la empresa, comunidad o sociedad respectiva acogida al régimen simplificado de tributación de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR que se mantengan al término del ejercicio respectivo, que sean contribuyentes del IGC o IA según corresponda, se afectarán con dichos tributos sobre la renta determinada por la empresa, comunidad o sociedad que les sea atribuida en conformidad a lo dispuesto en las letras a) o b), del N° 3, de la letra A), del artículo 14 de la LIR.

Adicionalmente, dichos propietarios, comuneros, socios o accionistas, se afectarán con el IGC o IA, según corresponda, sobre las demás rentas que se hayan atribuido a la empresa, comunidad o sociedad respectiva, atendida su calidad de comunera, socia o accionista de otras empresas sujetas a las disposiciones de las letras A), B) N° 4 y C) N° 1, del artículo 14 de la LIR, o a la letra A, del artículo 14 ter de la misma ley, según corresponda.

En consecuencia, los propietarios, comuneros, socios o accionistas de una empresa, comunidad o sociedad acogida al régimen de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, se afectarán con el IGC o IA, según corresponda, sobre las siguientes cantidades:

**iii.1) Rentas determinadas por la empresa, comunidad o sociedad acogida a la letra A, del artículo 14 ter de la LIR:**

---

<sup>21</sup> De conformidad al artículo 69 de la LIR, la declaración anual de impuestos debe realizarse en el mes de abril de cada año, en relación a las rentas obtenidas en el año calendario comercial anterior.

- a) Se trata de la renta determinada anualmente por la empresa, comunidad o sociedad respectiva, como diferencia entre los ingresos y egresos del ejercicio, conforme a lo señalado en el numeral i) anterior, sea que se afecte con el IDPC u opte por aplicar la exención del referido tributo cuando cumpla con los requisitos legales para tal efecto.
- b) La atribución de tales rentas deberá efectuarse en la forma señalada en las letras a) o b), del N° 3, de la letra A, del artículo 14 de la LIR. Por tanto, para tal efecto, deberán proceder en los siguientes términos:
  - (i) En los casos de empresarios individuales y empresas individuales de responsabilidad, las rentas o cantidades respectivas se atribuirán en su totalidad a los empresarios o contribuyentes respectivos.
  - (ii) Tratándose de comuneros, socios o accionistas, la renta se atribuirá en la proporción en que hayan acordado repartir o se repartan sus utilidades, siempre y cuando se haya dejado expresa constancia del acuerdo respectivo o de la forma de distribución en el contrato social, los estatutos o, en el caso de las comunidades, en una escritura pública, y se haya informado de ello previamente al Servicio, en la forma y plazo que éste fije mediante resolución.
  - (iii) En caso que no se apliquen las reglas anteriores, la atribución de rentas se efectuará en la misma proporción en que el contribuyente haya suscrito y pagado o enterado efectivamente el capital de la sociedad, negocio o empresa. En el caso de los comuneros será en proporción a su cuota o parte en el bien de que se trate.

Cabe señalar que la proporción de la renta atribuida que corresponda en cualquier caso, así como los demás antecedentes que resulten pertinentes sobre la materia, deberán ser informados a este Servicio, en la forma y plazo que éste determine mediante resolución.

**iii.2) Rentas que hayan sido atribuidas a la empresa, comunidad o sociedad acogida a lo dispuesto en la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, atendida su calidad de propietaria, socia, comunera o accionista de otras empresas sujetas a las disposiciones de las letras A), B) N° 4, o C) N° 1, del artículo 14 de la LIR, o a la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, según corresponda:**

- a) Se trata en este caso de la renta que ha sido atribuida a la empresa, comunidad o sociedad acogida a lo dispuesto en la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, por otras empresas, comunidades o sociedades, atendido su carácter de propietaria, comunera, socia o accionista de éstas.

La atribución de dichas rentas que le han sido a su vez atribuidas, se efectuará aun cuando la empresa, comunidad o sociedad acogida a lo dispuesto en la letra A), del artículo 14 ter de la LIR, determine como resultado para el año comercial respectivo una pérdida tributaria, ya que a diferencia de lo que ocurre en el régimen general de tributación, la norma legal anteriormente referida no contempla la posibilidad de que las rentas que le hayan sido atribuidas sean absorbidas o compensadas por dicha pérdida.

Dentro de las rentas que deberán ser atribuidas, pueden incluirse las siguientes, según el caso:

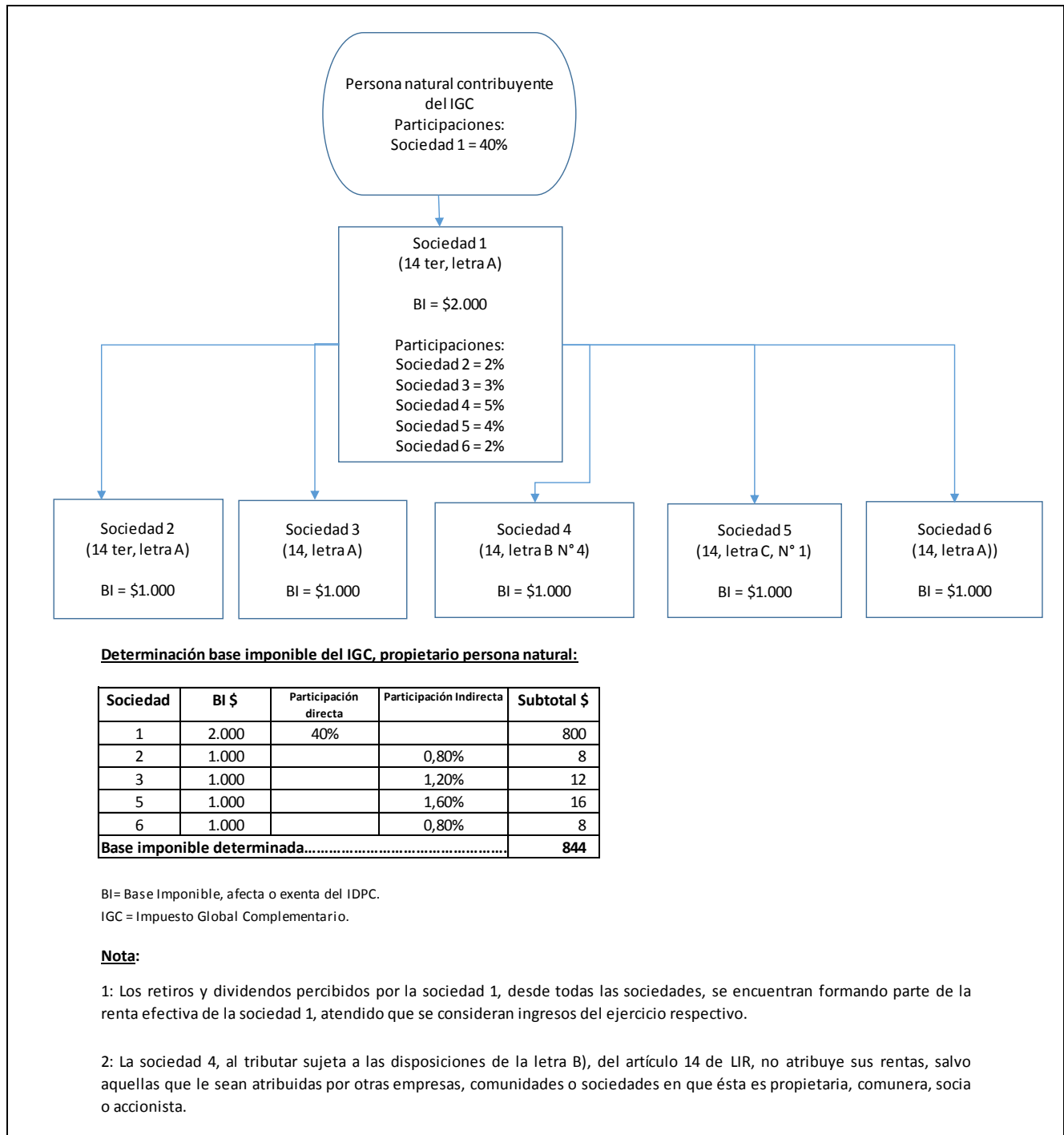
- (i) Las rentas atribuidas propias y de terceros que le hayan sido atribuidas, ambas provenientes de empresas, comunidades o sociedades sujetas a las disposiciones de la letra A), del artículo 14 de la LIR.
- (ii) Las rentas de terceros que les hayan sido atribuidas, provenientes de empresas, comunidades o sociedades sujetas a las disposiciones de la letra B) N° 4, del artículo 14 de la LIR.
- (iii) Las rentas atribuidas propias y de terceros que les hayan sido atribuidas, provenientes de empresas, comunidades o sociedades sujetas a las disposiciones de la letra C) N° 1, del artículo 14 de la LIR.
- (iv) Las rentas atribuidas propias y de terceros que les hayan sido atribuidas, provenientes de empresas, comunidades o sociedades sujetas a las disposiciones de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR.



- b) La atribución de tales rentas deberá efectuarse en la forma señalada en las letras a) o b), del N° 3, de la letra A), del artículo 14 de la LIR, y para tal efecto deberán proceder en los mismos términos señalados en la letra b), del numeral iii.1) anterior.

De esta manera, los propietarios, comuneros, socios o accionistas de la empresa, comunidad o sociedad sujeta a las disposiciones de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR que se mantengan al término del año comercial respectivo, se afectarán con el IGC o IA, en el mismo ejercicio en que la empresa se afecta o afectaría con el IDPC en caso de que se aplique la exención del referido tributo, sobre las rentas obtenidas directamente por la empresa, como también sobre las rentas que a esta última se le atribuyan.

En el esquema siguiente se muestra la atribución de rentas que deben formar parte de la base imponible del IGC o IA, conforme a lo señalado precedentemente:



**iv) Situación de comuneros, socios o accionistas contribuyentes de la Primera Categoría.**

En el evento que el propietario, comunero, socio o accionista de la empresa, comunidad o sociedad, sea a su vez otro contribuyente sujeto al IDPC, debe efectuarse la siguiente distinción:

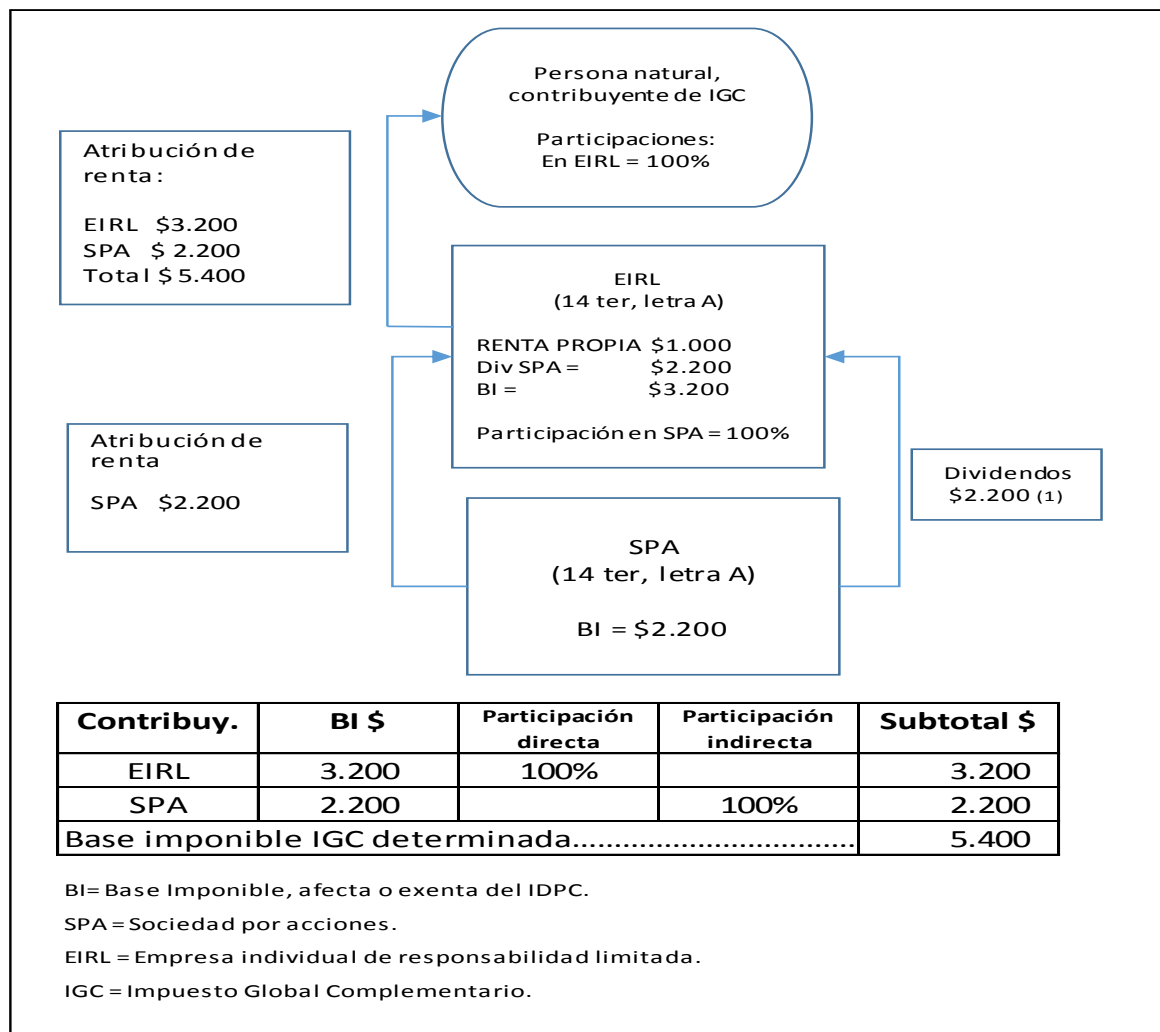
**iv.1) Propietarios, comuneros, socios o accionistas sujetos al régimen de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR.**

Atendido que estos contribuyentes únicamente tributan sobre los ingresos percibidos, y en casos particulares sobre los devengados que hayan obtenido, deberán computar los retiros, dividendos, participaciones y demás ingresos que perciba efectivamente de la empresa o sociedad sujeta al régimen de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, de la cual es propietario, comunero, socio o accionista. Dichas sumas, se incorporarán como parte de los ingresos percibidos del ejercicio para afectarse con el IDPC y el IGC o IA, según corresponda, en el mismo ejercicio.

Se hace presente que en contra del IDPC que se determine sobre dichos ingresos percibidos, no procede el derecho a imputar el crédito por IDPC a que en principio puedan tener derecho tales rentas que se retiran o distribuyen, puesto que de acuerdo a la letra c), del N° 3, de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, estos contribuyentes no podrán deducir contra el IDPC ningún tipo de crédito o rebajas por concepto de exenciones de impuestos o franquicias tributarias establecidas por la misma ley u otros textos legales, salvo aquel señalado en el artículo 33 bis de la LIR.

Sin perjuicio de lo anterior, la renta que se le atribuya atendida su calidad de propietario, comunero, socio o accionista de una empresa, comunidad o sociedad acogida a lo dispuesto en la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, deberá también atribuirse a su propietario, comuneros, socios o accionistas, según corresponda, de acuerdo a las reglas establecidas en las letras a) o b), del N° 3, de la letra A), del artículo 14 de la LIR, conforme a lo señalado en la letra b), del numeral iii.1) anterior<sup>22</sup>.

Lo anterior se puede graficar de la siguiente manera:



<sup>22</sup> Todo ello, de acuerdo a lo establecido en la letra a), del N° 3, de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR.

(1) Los dividendos distribuidos por una empresa acogida al régimen de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, en ningún caso tienen derecho al crédito por IDPC. Ahora bien, en caso que este tipo de contribuyentes recibiera dividendos afectos al IGC o IA de otras empresas sujetas al régimen de la letra A) o B), del artículo 14 de la LIR, con derecho al citado crédito por IDPC, de todas maneras no podrían imputarlo como tal, atendida la norma especial contenida en la letra c), del N° 3, de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, que establece que tales contribuyentes no podrán deducir ningún crédito o rebaja en contra del IDPC, salvo aquel establecido en el artículo 33 bis de la LIR.

#### **iv.2) Propietarios, comuneros, socios o accionistas sujetos al régimen de renta efectiva sin contabilidad completa, según el N° 1, de la letra C), del artículo 14 de la LIR.**

Dichos contribuyentes deberán considerar atribuida la renta que les corresponda en su calidad de propietario, comunero, socio o accionista de la empresa o sociedad sujeta al régimen de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, gravándose sus propietarios, comuneros, socios o accionistas con el IGC o IA, en el mismo ejercicio en que se determine la renta por la empresa acogida al régimen de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR<sup>23</sup>.

Dicha atribución se efectuará en la forma establecida en la letra a) o b), del número 3, de la letra A) del artículo 14 de LIR, esto es, conforme a lo dispuesto en la letra b), del numeral iii.1) anterior.

Se hace presente que en contra del IGC o IA que se determine sobre la renta atribuida proveniente desde la empresa o sociedad sujeta al régimen de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, se podrá imputar el crédito por IDPC que establece los artículos 56 N° 3 y 63 de la misma Ley, pagado por la empresa, comunidad o sociedad acogida al régimen simplificado en dicho ejercicio, en la misma proporción que corresponda sobre la renta.

#### **iv.3) Propietarios, comuneros, socios o accionistas sujetos al régimen de renta presunta, según el N° 2, de la letra C), del artículo 14 de la LIR.**

Atendido que el régimen de presunción de renta sólo ampara las actividades que específicamente establece la LIR, la proporción de la renta atribuida afecta al IGC o IA, que les corresponda en su calidad de propietario, comunero, socio o accionista de la empresa, comunidad o sociedad sujeta al régimen de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, se sujetarán a las mismas reglas señaladas en los numerales iv.1) o iv.2) anteriores, o bien, al numeral iv.4) siguiente, según sea la forma en que determine sus rentas efectivas.

#### **iv.4) Propietarios, comuneros, socios o accionistas sujetos a uno de los regímenes generales de tributación establecidos en la letra A) o B), del artículo 14 de la LIR.**

De acuerdo al N° 1, de la letra A), del artículo 14 de la LIR, las empresas, comunidades o sociedades sujetas a las disposiciones de la letra A), del artículo 14 de la LIR, deberán considerar la atribución de la renta afecta al IGC o IA que les corresponda en su calidad de propietarios, comuneros, socios o accionistas de la empresa, comunidad o sociedad sujeta al régimen de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR. Dicha renta atribuida, se deberá anotar en el registro a que se refiere la letra b), del N° 4, de la letra A), del artículo 14 de la LIR, al término del año comercial respectivo, y deberá ser atribuida a sus propietarios, comuneros, socios o accionistas siempre que no resulten absorbidas por pérdidas tributarias conforme a lo dispuesto en el N° 3, del artículo 31 de la LIR. En tal caso, deberá indicarse los propietarios, socios, comuneros o accionistas a quienes se les haya atribuido dicha renta y la proporción en que ésta se efectuó, así como la identificación de la sociedad, empresa o comunidad fuente de la renta atribuida.

Conforme al N° 4, de la letra B), del artículo 14 de la LIR, las empresas, comunidades o sociedades sujetas a las disposiciones de la letra B), del artículo 14 de la LIR, que sean a su vez propietarios, comuneros, socios o accionistas de otras empresas que declaren su renta efectiva conforme a la letra A, del artículo 14 ter de la misma ley, deberán atribuir a sus propietarios, comuneros, socios o accionistas, las rentas afectas a IGC o IA, que les sean atribuidas en su calidad de propietario, comunero, socio o accionista de la empresa, comunidad o sociedad sujeta al régimen simplificado, salvo que tales rentas resulten absorbidas por pérdidas tributarias conforme a lo dispuesto en el N° 3, del artículo 31 de la LIR, con indicación de los propietarios, socios, comuneros o accionistas a quienes se les haya atribuido dicha renta y la proporción en que ésta se efectuó, así como la identificación de la sociedad, empresa o comunidad fuente de la renta.

<sup>23</sup> De acuerdo a lo establecido en el N° 1, de la letra C), del artículo 14 de la LIR, según su texto vigente a contar del 1° de enero de 2017.

#### **v) Crédito por IDPC en contra del IGC o IA.**

Los propietarios, comuneros, socios o accionistas de empresas, comunidades o sociedades sujetas al régimen de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, podrán imputar como crédito en contra del IGC o IA que corresponda sobre las rentas afectas a dichos tributos provenientes desde la empresa, comunidad o sociedad respectiva, aquél establecido en los artículos 56 N° 3 y 63 de la LIR, por el IDPC que haya afectado a dicha renta en el mismo ejercicio.

El crédito por IDPC a que tiene derecho la renta atribuida por una empresa, comunidad o sociedad sujeta al régimen de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, en tanto, se haya afectado con el citado tributo y no haya optado por aplicar la exención referida en el numeral ii) anterior, se determinará aplicando directamente la tasa de 25%, sobre el monto de la renta atribuida respectiva.

Tal crédito procederá en la misma proporción en que los propietarios, comuneros, socios o accionistas deben considerar la renta afecta al IGC o IA determinada por la empresa, comunidad o sociedad, esto es, en los términos señalados en la letra a) o b), N° 3, de la letra A) del artículo 14 de la LIR, de acuerdo a lo instruido en la letra b), del numeral iii.1) anterior.

Se hace presente que en los casos señalados, no procede el incremento por el crédito por IDPC que establece los artículos 54 N° 1 y 62 de la LIR, atendido que los propietarios, comuneros, socios y accionistas se afectan con el IGC o IA sobre la renta bruta obtenida por la empresa, comunidad o sociedad respectiva que se atribuye en el mismo ejercicio.

#### **b) Crédito contra el IDPC.**

De acuerdo a lo que establece la LIR<sup>24</sup>, del IDPC determinado no podrá deducirse ningún tipo de crédito o rebajas por concepto de exenciones de impuestos o franquicias tributarias establecidas por la misma ley u otros textos legales<sup>25</sup>.

Con todo, los contribuyentes sujetos a este régimen podrán imputar como crédito contra el IDPC, un porcentaje sobre las inversiones efectuadas por las adquisiciones de bienes del activo inmovilizado, en conformidad a lo establecido en el artículo 33 bis de la LIR<sup>26</sup>. En tal caso, aquella parte de la inversión destinada a las adquisiciones de bienes del activo inmovilizado y que se impute como crédito, no podrá ser deducida como egreso por el contribuyente.

En cuanto a la determinación del crédito referido, éste se calculará sobre los bienes actualizados al término del ejercicio, en conformidad al artículo 41 de la LIR y según se ha indicado, sólo constituirá egreso aquella parte de la inversión efectivamente pagada, descontada una suma equivalente al monto del referido crédito.

Finalmente, se hace presente además que estos contribuyentes pueden acceder para el financiamiento de sus actividades de capacitación, a los recursos consultados en el Fondo Nacional de Capacitación que establece la Ley N° 19.518<sup>27</sup>, de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 2, de la Ley N° 20.170 de 2007.

---

<sup>24</sup> En la letra c), del N° 3, de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR.

<sup>25</sup> Sin perjuicio de lo señalado en la Circular 34 de 2009, en relación al crédito por gastos de capacitación, que puede ser imputado contra los pagos provisionales mensuales obligatorios.

<sup>26</sup> Las instrucciones sobre la forma de determinar este crédito se encuentran contenidas en la Circular N° 62 de 2014.

<sup>27</sup> Las normas legales indicadas de la citada Ley N° 19.518, sobre Estatuto de Capacitación y Empleo, establecen lo siguiente:

“Artículo 46, letra a).- El Servicio Nacional podrá establecer cada año, con cargo al Fondo Nacional de Capacitación, programas destinados a:

a) La ejecución de acciones de capacitación destinada a trabajadores y administradores o gerentes de empresas que tengan una planilla anual de remuneraciones imponibles inferior a 45 unidades tributarias mensuales en el año calendario anterior al de postulación al beneficio;”

“Artículo 48.- Los desembolsos que demanden las actividades de capacitación que se desarrollen en conformidad a la letra a) del artículo 46, se financiarán con cargo a recursos consultados para estos efectos en el Fondo Nacional de

### **c) Pagos provisionales mensuales.**

Los contribuyentes acogidos a las disposiciones de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, deberán efectuar pagos provisionales mensuales obligatorios (PPMO), a cuenta de los impuestos anuales, para lo cual aplicarán las siguientes normas:

#### **i) Tasa general de PPMO.**

De acuerdo al inciso 1°, de la letra i), del artículo 84 de la LIR, estos contribuyentes efectuarán un PPMO con una tasa de 0,25%, sobre los ingresos percibidos y/o devengados mensuales de su actividad según corresponda.

Para tales efectos, considerarán, como regla general, sólo los ingresos percibidos por el contribuyente, sin perjuicio de que deberán también considerar los ingresos devengados en los casos señalados en la letra E) anterior.

#### **ii) Tasa especial de PPMO<sup>28</sup>.**

Conforme a los párrafos 2° y 3°, de la letra i), del artículo 84 de la LIR, los contribuyentes sujetos a las disposiciones de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, 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 en el numeral i) anterior, la que se determinará de la siguiente manera:

**Tasa de PPMO opcional:** Será aquella que resulte de sumar la tasa efectiva del IGC que haya afectado a cada uno de los propietarios, comuneros, socios o accionistas, multiplicada por la proporción de la renta líquida imponible que se haya atribuido a cada uno de éstos, todo ello dividido por los ingresos brutos obtenidos por la empresa<sup>29</sup>.

---

Capacitación, y su asignación deberá efectuarse a través de licitación pública, en la que sólo podrán participar los organismos inscritos en el Registro señalado en el artículo 19.

Para la selección y adjudicación de los cursos de capacitación previstos en este artículo, el Servicio deberá tener presente la coherencia entre el tipo de calificaciones ofrecidas, con las áreas de actividades económicas prioritarias de la región o localidad en que se ejecutarán, las que, junto con los criterios de priorización de los beneficiarios, serán propuestas anualmente con la participación del sector público y privado, convocados por las Direcciones Regionales del Servicio Nacional de Capacitación y Empleo y ratificadas por el Consejo Nacional de Capacitación.

Esta modalidad de financiamiento será incompatible con el mecanismo establecido en el artículo 36 de la presente ley.”

“Artículo 49.- Podrán ser beneficiarias de la modalidad de financiamiento señalada en el artículo anterior, las empresas señaladas en la letra a) del artículo 46 de la presente ley, que tengan a lo menos 3 meses de antigüedad desde su correspondiente iniciación de actividades a la inscripción de los beneficiarios en el curso de capacitación. Tratándose de personas jurídicas, sus socios deberán ser exclusivamente personas naturales.

Para acceder a los cursos de capacitación señalados en el artículo 48, las empresas deberán cumplir con los requisitos previstos en el inciso anterior. El Servicio Nacional asignará el beneficio entre las unidades productivas postulantes, a través de Resolución Exenta del Director Nacional; será cada adjudicado el que decidirá a qué curso aplicará el beneficio y el pago será directo al organismo capacitador elegido por el beneficiario, entre aquellos que hayan resultado adjudicados después del procedimiento de licitación pública respectivo.

Con todo, no podrán acceder a este beneficio aquellas empresas que hayan cometido infracciones graves de carácter tributario o laboral en los 6 meses anteriores. Para estos efectos el reglamento establecerá las infracciones que causen esta inhabilidad.”

“Artículo 50.- Las empresas beneficiarias podrán acceder al financiamiento establecido en este Párrafo sólo por los gastos efectuados en programas de capacitación para sus trabajadores y administradores que se realicen dentro del territorio nacional en las cantidades que el Servicio Nacional haya autorizado, conforme a las normas que más adelante se expresan. Dicho financiamiento podrá alcanzar en cada año calendario hasta la suma máxima equivalente a 26 unidades tributarias mensuales por cada empresa beneficiaria, con un límite de 9 unidades tributarias mensuales por persona beneficiaria.”

<sup>28</sup> De acuerdo a la modificación introducida en la letra i), del artículo 84 de la LIR, por la letra e), del numeral 48), del artículo 1° de la Ley.

<sup>29</sup> Lo anterior, es sin perjuicio de que los contribuyentes puedan haber optado por aplicar la tasa opcional de PPMO establecida en la letra i), del artículo 84 de la LIR, según su texto vigente hasta el 31 de diciembre de 2016, todo lo cual se encuentra instruido en la Circular N° 69 de 2014.

Lo anterior, puede graficarse en la siguiente fórmula:

$$\% = \frac{\{ [(TIGC \text{ Socio } 1) \times (RLI \times \% \text{ Socio } 1)] + [(TIGC \text{ Socio } 2) \times (RLI \times \% \text{ Socio } 2)] + [(TIGC \text{ Socio } N) \times (RLI \times \% \text{ Socio } N)] + [\dots]\}}{IB}$$

Donde:

**TIGC:** corresponde a la tasa efectiva de IGC que afecta a cada propietario, comunero, socio o accionista.

**RLI:** Base Imponible del IDPC del contribuyente sujeto al régimen de la letra A, del artículo 14 ter.

**% Socio:** Es la proporción de la renta líquida imponible que se haya atribuido a cada propietario, comunero, socio o accionista. Tratándose del empresario individual, EIRL, o único accionista en el caso de la sociedad por acciones, dicho porcentaje corresponde al 100%.

**IB:** Corresponde a los ingresos brutos que hayan formado parte del resultado tributario de la empresa, comunidad o sociedad en el ejercicio respectivo.

Para estos efectos, se considerará la tasa efectiva, renta líquida imponible e ingresos brutos correspondientes al año comercial inmediatamente anterior a partir del cual se pretende aplicar la tasa opcional. En consecuencia, la tasa que se determine conforme a este procedimiento se aplicará a los ingresos brutos del mes en que deba presentarse la declaración de renta correspondiente al ejercicio comercial anterior y hasta los ingresos brutos del mes anterior a aquel en que deba presentarse la próxima declaración de renta.

#### **Ejemplo:**

Para determinar la tasa opcional que podrían aplicar los contribuyentes a partir de los PPMO que deban efectuar sobre los ingresos brutos del mes de abril 2017 hasta marzo de 2018, procederán en los siguientes términos (considere ingresos brutos anuales durante el año 2016 por \$ 400.000.000):

| Socio | Base IGC al 31.12.16 | IGC al 31.12.16 (**) | Tasa Efectiva IGC(*) | RLI empresa | % de la renta atribuida |
|-------|----------------------|----------------------|----------------------|-------------|-------------------------|
| A     | 16.500.000           | 468.681              | 2,8%                 | 25.000.000  | 20%                     |
| B     | 14.600.000           | 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%                     |

(\*) Corresponde a (IGC/Base IGC) x 100

(\*\*) Supuesto

Aplicación de la fórmula:

$$\frac{\{ [(2,8\%) \times (5.000.000)] + [(2,2\%) \times (2.500.000)] + [(3,9\%) \times (7.500.000)] + [(7,9\%) \times (10.000.000)] \}}{400.000.000} =$$

$$\frac{(140.000 + 55.000 + 292.500 + 790.000)}{400.000.000} = \frac{1.277.500}{400.000.000} = 0,32\%$$

La tasa aplicable por la cual podrá optar el contribuyente es de un 0,32%.

#### **d) Retención de Impuesto Adicional que debe efectuar la empresa.**

Los contribuyentes acogidos al régimen simplificado establecido en la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, se gravan al término del ejercicio con el IDPC sobre la diferencia entre los ingresos y egresos del periodo, ambos conforme a su valor nominal. Sobre la proporción de la renta atribuida que corresponda, se afectará con el IA su titular, propietario, comunero, socio o accionista sin domicilio ni residencia en el país.

Ahora bien, conforme a lo establecido en el inciso 6°, del N° 4, del artículo 74 de la LIR, las empresas, comunidades o sociedades sujetas a dicho régimen, deberán efectuar una retención de IA sobre las cantidades determinadas conforme a lo dispuesto en la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, con la tasa vigente del referido tributo (actualmente de un 35%), y siempre con derecho a deducir de

dicha retención el crédito por IDPC, aplicando directamente sobre la misma cantidad, la tasa del referido tributo que corresponda al ejercicio respectivo y sin que corresponda aplicar el incremento por dicho crédito. Tal retención deberá practicarse al término del ejercicio respectivo, sobre el total de las rentas determinadas a esa fecha.

Si de la comparación de ingresos y egresos al término del ejercicio se determina un resultado negativo, no habrá obligación de efectuar ninguna retención de IA. Tampoco existe tal obligación, respecto de cualquier remesa de renta que se efectúe al exterior en cualquier período del año comercial respectivo, ya que ésta sólo se practica al término de cada ejercicio sobre la base imponible determinada<sup>30</sup>.

De esta manera, la retención de IA deberá ser practicada, por la empresa, comunidad o sociedad respectiva, al término del ejercicio, considerando las rentas determinadas de acuerdo a lo dispuesto en la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, y declarada y pagada hasta el día 12 del mes siguiente al de término del ejercicio respectivo<sup>31</sup>.

Por su parte, el propietario, comunero, socio o accionista<sup>32</sup>, contribuyente del IA sin domicilio ni residencia en Chile, deberá declarar y pagar el IA, mediante la presentación de una declaración anual de impuesto. Esta declaración deberá ser presentada en el mes de abril de cada año, en relación a las rentas obtenidas en el año calendario o comercial anterior, pudiendo en dicha oportunidad darse de abono al IA que resulte, la suma retenida por la empresa al término del ejercicio respectivo, sin aplicar reajuste alguno, ya que dicha retención se efectúa a la fecha de cierre del ejercicio.

**G) Registros y controles que se encuentran obligados a llevar los contribuyentes que se acogan al régimen de tributación de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR<sup>33</sup>.**

Los contribuyentes acogidos al régimen establecido en la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, se encuentran obligados a llevar los siguientes registros y controles, sin perjuicio de las demás obligaciones de registro y control que establecen en general las leyes:

**a) Libro de compras y ventas:** Conforme a lo dispuesto en el artículo 59 del Decreto Ley N° 825 de 1974, sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, los vendedores y prestadores de servicios afectos a los impuestos que el mencionado artículo indica, deberán llevar los libros especiales que determina el Reglamento de dicha ley, y en la forma que el mismo establece, debiendo registrar en ellos todas sus operaciones de compras, ventas y servicios utilizados y prestados.

**b) Libro de ingresos y egresos:** La obligación de llevar este libro o registro, sólo alcanza a aquellos contribuyentes acogidos a las disposiciones de la letra A, del artículo 14 ter 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.

**c) Libro de caja:** La obligación de llevar este libro, alcanza a todos los contribuyentes sujetos a las disposiciones de la letra A, del artículo 14 ter 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.

---

<sup>30</sup> La retención de IA debe efectuarse al término del ejercicio, pues en esa fecha se determina la base imponible afecta a dicho impuesto de acuerdo a lo establecido en el N° 3, de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR.

<sup>31</sup> Conforme a lo dispuesto en el artículo 79 de la LIR y a través del Formulario N° 50, sobre declaración y pago simultáneo mensual de impuestos.

<sup>32</sup> Conforme a lo estipulado en el N° 4, del artículo 65 de la LIR, los contribuyentes del artículo 58 N° 2 de la LIR, deberán presentar una declaración sobre las rentas que se le atribuyan conforme a la ley.

<sup>33</sup> Conforme a lo dispuesto en el N° 3, de la letra A del artículo 14 ter de la LIR.

En todo caso, el inciso final, del N° 3, de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR dispone que este Servicio mediante resolución, establecerá los requisitos que deberán cumplir los libros de ingresos y egresos y el libro de caja referidos precedentemente<sup>34</sup>.

**H) Obligaciones tributarias y registros de las cuales estarán liberados los contribuyentes que se acojan al régimen de tributación de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR<sup>35</sup>.**

Los contribuyentes que se acojan a las disposiciones de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, estarán liberados, para los efectos tributarios, de las siguientes obligaciones tributarias y registros contables:

- a) Llevar contabilidad completa;
- b) Practicar inventarios en cualquier época del año;
- c) Confeccionar balances en cualquier época del año;
- d) Efectuar depreciaciones de los bienes físicos del activo inmovilizado;
- e) Llevar el detalle de los registros establecidos en el N°4 de la letra A), y N°2 de la letra B), ambos del artículo 14 de la LIR; y
- f) De aplicar el sistema de corrección monetaria establecido en el artículo 41 de la LIR.

En todo caso, las liberaciones señaladas no obstan a que el contribuyente, pueda voluntariamente decidir llevar contabilidad completa. Es decir, no obstante encontrarse acogido al régimen de tributación simplificado de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, puede optar por llevar contabilidad completa, sin perjuicio de que el resultado tributario del ejercicio se determinará en la forma señalada en la letra E) anterior.

Cuando el contribuyente decida alternativamente llevar una contabilidad completa conforme a las normas contenidas en los artículos 16 y siguientes del Código Tributario, se libera de la obligación de llevar los registros de ingresos y egresos, y de caja, según corresponda, sin perjuicio de que el resultado tributario afecto a impuestos deba igualmente determinarse conforme a las reglas señaladas anteriormente. En los procesos de fiscalización que efectúe este Servicio, el contribuyente deberá acompañar, cuando se requiera, los registros respectivos, o bien, la contabilidad completa cuando hubiere decidido llevarla de manera alternativa.

En este último caso, los contribuyentes deberán manifestar de manera expresa en la declaración anual de impuestos a la renta correspondiente a cada año comercial por el cual tomaron dicha decisión, pudiendo cambiarla cuando lo estimen adecuado, pero en tal caso, se encontrarán obligados a llevar los registros de ingresos y egresos y de caja según corresponda, por el año comercial respectivo<sup>36</sup>.

Finalmente, se hace presente que las liberaciones en comento, no alcanzan aquellas demás obligaciones, sea de llevar libros, registros u otras obligaciones accesorias establecidas en distintas normas legales o tributarias, distintas de las señaladas en la disposición analizada.

**I) Permanencia en el régimen de tributación de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR y retiro voluntario del mismo.**

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

Después de cumplir el plazo señalado, los contribuyentes podrán retirarse voluntariamente de dicho sistema, debiendo para tal efecto dar aviso previo a este Servicio, durante el mes de octubre del año anterior a aquél en que decidan cambiar de régimen.

Para efectuar el aviso, deberán utilizar el Formulario N° 3265 disponible en la página web de este Servicio [www.sii.cl](http://www.sii.cl). No obstante la obligación de dar el aviso referido, los contribuyentes deberán mantenerse en el régimen hasta el 31 de diciembre del año en que presenten dicho aviso, quedando a contar del día 1° de enero del año siguiente, sujetos a todas las normas comunes de la LIR.

---

<sup>34</sup> El 31 de diciembre de 2014, este Servicio emitió la Resolución Exenta N° 129, que establece los requisitos que deben cumplir los citados registros.

<sup>35</sup> En virtud de lo dispuesto por el N° 4, de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR.

<sup>36</sup> Así también lo entendido con anterioridad este Servicio, cuestión manifestada mediante el Oficio N° 1502 de 2015.



**J) 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:

**a)** 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, determinados conforme a lo dispuesto en la letra b), de la letra B) anterior, 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 que el contribuyente exceda por una segunda vez dicho límite, deberá abandonar obligatoriamente el régimen<sup>37</sup>.

**b)** Cuando el monto anual de sus ingresos percibidos o devengados en el año comercial respectivo por ventas y servicios de su giro o actividad, determinados conforme a lo dispuesto en la letra b), de la letra B) anterior, 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.

**c)** Cuando el contribuyente, habiendo cumplido con los requisitos para ingresar al régimen y estando en él, se encuentre en una o más de las circunstancias señaladas en las letras a) o b), de la letra C) anterior.

Los contribuyentes que deban retirarse obligatoriamente del régimen de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, por cumplirse alguna de las circunstancias señaladas en las letras precedentes, deberán mantenerse en el citado sistema hasta el 31 de diciembre del año en que ocurra el hecho que los excluye del régimen. Posteriormente, los contribuyentes deberán dar el aviso pertinente a este Servicio entre el 1° de enero y el 30 de abril del año calendario siguiente a aquel en que se haya producido el incumplimiento de los requisitos, quedando a contar del día 1° de enero de dicho año, sujetos a todas las normas comunes de la LIR.

Para tales efectos deberán también utilizar el Formulario N°3265 disponible en la página web de este Servicio [www.sii.cl](http://www.sii.cl).

**K) Situaciones especiales al ingresar al régimen simplificado o al salir de éste.**

A continuación se instruye respecto de los efectos especiales que se producen en ciertos casos, al ingresar al régimen simplificado, o bien, al salir de éste, sea voluntaria u obligatoriamente.

**a) Al ingresar al régimen simplificado.**

**a.1) Incorporación a contar del 1° de enero de 2017.**

De acuerdo al N° 2, del numeral III, del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley, en el caso de contribuyentes del régimen general de la Primera Categoría obligados a determinar su renta efectiva en base a contabilidad completa y a llevar registro FUT, que cumpliendo con los requisitos, opten por ingresar al régimen establecido en la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, deberán entender retiradas, remesadas o distribuidas al 31 de diciembre de 2016, para su afectación como rentas de dicho ejercicio con el IGC o IA, según corresponda, la renta o cantidad mayor entre las indicadas en los numerales i) o ii) siguientes:

**i)** Las rentas o cantidades que resulte de la suma y resta de las siguientes partidas:

---

<sup>37</sup> De acuerdo al inciso final, del N° 5, de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR.

| <b>PARTIDAS</b>   |                 |            |
|---|-----------------|------------|
| Valor del capital propio tributario al 31 de diciembre de 2016.<br><br>Dicho capital propio deberá determinarse conforme a lo dispuesto en el artículo 41 de la LIR.  | \$ .....        | (+)        |
| Saldo de retiros en exceso efectuados desde la empresa, que se mantengan pendientes de tributación al 31 de diciembre de 2016.<br><br>Dicho saldo de retiros en exceso deberá considerarse reajustado a la fecha señalada, de acuerdo al porcentaje de variación del IPC entre el mes anterior al de diciembre de 2015 y el mes anterior al término del ejercicio del año 2016.   | \$.....         | (+)        |
| Capital pagado o aportado efectivamente al 31 de diciembre de 2016.<br><br>Para ello, deberán considerarse los aportes iniciales, más los aumentos y menos las disminuciones de capital posteriores que se hayan efectuado a la empresa, todos ellos, reajustados de acuerdo al porcentaje de variación del IPC entre el mes anterior al del aporte, aumento o disminución de capital, y el mes anterior al término del ejercicio del año 2016. | \$ .....        | (-)        |
| El saldo positivo de las cantidades no constitutivas de renta, rentas exentas de IGC o IA y las rentas afectas con el impuesto de primera categoría en carácter de único, existentes en el Fondo de Utilidades No Tributables y en el Fondo de Utilidades Reinvertidas, determinadas al 31 de diciembre de 2016.  | \$ .....        | (-)        |
| <b>TOTAL i)</b>   | <b>\$ .....</b> | <b>(=)</b> |

ii) Las rentas o cantidades que resulte de la suma de las siguientes partidas:

| <b>PARTIDAS</b>  |                 |            |
|--|-----------------|------------|
| El saldo de utilidades tributables pendientes de tributación existentes en el registro del Fondo de Utilidades Tributables al 31 de diciembre de 2016, vale decir, de las cantidades a las que se refiere la letra a), del N° 3, de la letra A), del artículo 14 de la LIR, según su texto vigente al 31 de diciembre de 2016.     | \$ .....        | (+)        |
| El saldo de las inversiones efectuadas en acciones de pago y/o en aportes a sociedades de personas existentes al 31 de diciembre de 2016, vale decir, de las cantidades a las que se refiere el inciso 2°, de la letra b), del N° 3, de la letra A), del artículo 14 de la LIR, según su texto vigente al 31 de diciembre de 2016. | \$.....         | (+)        |
| <b>TOTAL ii)</b>   | <b>\$ .....</b> | <b>(=)</b> |

Cabe señalar, que de acuerdo a la Circular N° 10 de 2015, el Fondo de Utilidades Reinvertidas (FUR) considera tres tipos de rentas, a saber; las reinversiones realizadas con utilidades afectas a los impuestos personales, las realizadas con rentas exentas de los impuestos finales y aquellas realizadas con ingresos no constitutivos de renta o las rentas afectas al impuesto de primera categoría en carácter de único. Conforme a lo anterior, las rentas a considerar para el cálculo precedente, sólo serán aquellas que se encuentren afectas a los impuestos finales, es decir, las afectas a IGC o IA, según corresponda.

La renta o cantidad mayor determinada entre el TOTAL i) o ii) precedente, deberá considerarse retirada, remesada o distribuida desde la empresa en su totalidad, por los respectivos empresarios, comuneros, socios o accionistas, al 31 de diciembre de 2016, esto es, al término del año anterior al de ingreso al régimen de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR.

Dicha renta o cantidad, se entenderá retirada, remesada o distribuida, en la misma proporción en que se haya suscrito y pagado o enterado efectivamente el capital de la sociedad, negocio o empresa. En el caso de los comuneros, será en proporción a su cuota o parte en el bien de que se trate.

En caso de mantener un saldo de las inversiones efectuadas en acciones de pago o en aportes a sociedades de personas, vale decir, de las cantidades a las que se refiere el inciso 2°, de la letra b), del N° 3, de la letra A), del artículo 14 de la LIR, según su texto vigente al 31 de diciembre de 2016, tales sumas se entenderán retiradas, remesadas o distribuidas, por el propietario, comunero, socio o accionista que haya efectuado dicha inversión.

Por tanto, los propietarios, comuneros, socios o accionistas, se afectarán en el año tributario 2017 con la tributación del IGC o IA, con derecho al crédito por IDPC que la empresa mantenga asociado a dichas utilidades tributables, sea en el registro FUT o en el FUR a que se refiere el inciso 2°, de la letra b), del N° 3, de la letra A), del artículo 14 de la LIR, según corresponda. En efecto, el monto que en definitiva se grave con los impuestos señalados, tendrá derecho al crédito por concepto de IDPC establecido en los artículos 56 N° 3 y 63 de la LIR, que figure respecto de tales cantidades en los registros FUT y FUR señalados.

Cabe destacar, que la base imponible de los impuestos personales IGC o IA, deberá ser incrementada conforme al artículo 54 N° 1 y 62 de la LIR, cuando corresponda, por una suma equivalente al crédito por IDPC a que tenga derecho el contribuyente.

A continuación se ejemplifica lo señalado precedentemente:

**ANTECEDENTES:**

| Registros                              | Rentas Netas | Crédito IDPC 20% | Incremento IDPC |
|--|--------------|------------------|-----------------|
| FUT                                    | 1.000        | 250              | 250             |
| FUR                                    | 1.000        | 250              | 250             |
| <b>Total rentas afectas a IGC o IA</b> | <b>2.000</b> | <b>500</b>       | <b>500</b>      |

|   |              |
|---|--------------|
| Capital propio tributario                                   | 5.000        |
| (-) Aportes de capital                                      | -2.000       |
| (-) FUNT  | 0            |
| <b>Total rentas afectas a IGC o IA acumuladas en el CPT</b> | <b>3.000</b> |

**DESARROLLO:**

|   |              |
|---|--------------|
| <i>Rentas afectas a IGC o IA que se entienden retiradas (la cantidad mayor)</i> | <b>3.000</b> |
| Incremento por IDPC   | <b>500</b>   |
| Base imponible de los impuestos personales IGC o IA.....                        | <b>3.500</b> |

En el anexo N° 2 de la presente Circular, se muestra un ejemplo sobre la incorporación al régimen simplificado, por parte de un contribuyente que se mantenía en el régimen general de tributación vigente al 31 de diciembre de 2016.

**a.2) Incorporación a contar del 1° de enero de 2018.**

A contar del 1° de enero de 2017, entrarán en vigencia los nuevos regímenes generales de tributación establecidos en las letras A) y B), del artículo 14 de la LIR, a los cuales deberán incorporarse los contribuyentes obligados a determinar su renta efectiva, según contabilidad completa y balance general, salvo que cumpliendo con los requisitos, opten por acogerse a un régimen especial de tributación. Conforme a las normas señaladas, estos contribuyentes deberán llevar determinados registros especiales para controlar las rentas y cantidades susceptibles de ser retiradas, remesadas o distribuidas por los propietarios de dichas empresas. Ahora bien, en el caso que estos contribuyentes opten, cumpliendo con los requisitos para ello, por incorporarse al régimen simplificado de tributación establecido en la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, deberán efectuar el siguiente tratamiento a las partidas que a continuación se indican, según sus saldos al 31 de diciembre del año anterior al de ingreso al régimen simplificado, de acuerdo a lo dispuesto en el N° 2, de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR.

No obstante lo anterior, los efectos tributarios que se originan con motivo del cambio de régimen, dependerá del régimen general del cual provenga el contribuyente.

**i) Contribuyentes sujetos al régimen de IDPC con imputación total de crédito en los impuestos finales, según la letra A), del artículo 14 de la LIR.**

Tales contribuyentes deberán considerar atribuidas las rentas o cantidades que determinen en la forma dispuesta en la letra a), del N° 2, de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR al término del ejercicio anterior a aquel en que ingresan al régimen simplificado, para afectarse con los IGC o IA, según corresponda, sin derecho al crédito por IDPC que establecen los artículos 56 N° 3 y 63 de la LIR.

Dichas rentas se atribuirán en la forma señalada en las letras a) o b), del N° 3, de la letra A), del artículo 14 de la LIR, de acuerdo a lo instruido en la letra b), del numeral iii.1), de la letra a), de la letra F) anterior.

Ahora bien, las rentas o cantidades que deberán considerarse atribuidas en la oportunidad señalada, se determinarán de la siguiente forma:

| <b>PARTIDAS</b>  |          |     |
|--|----------|-----|
| Valor del capital propio tributario determinado al 31 de diciembre del año anterior al de ingreso al régimen de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR.<br><br>Dicho capital propio deberá determinarse conforme a lo dispuesto en el artículo 41 de la LIR.  | \$ ..... | (+) |
| Saldo de retiros en exceso efectuados desde la empresa, que se mantengan pendientes de tributación al 31 de diciembre del año anterior al de ingreso al régimen de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR.<br><br>Dicho saldo de retiros en exceso deberá considerarse reajustados a la fecha señalada, de acuerdo al porcentaje de variación del IPC entre el mes anterior al término del ejercicio anterior al que precede al de cambio de régimen y el mes que precede al término del ejercicio anterior al año de incorporación al régimen simplificado.  | \$.....  | (+) |
| El capital pagado o aportado efectivamente en la empresa o sociedad al 31 de diciembre del año anterior al de ingreso al régimen de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR.<br><br>Para ello, deberán considerarse los aportes iniciales, más los aumentos y descontadas las disminuciones posteriores que se hayan efectuado del mismo, todos ellos reajustados de acuerdo al porcentaje de variación del IPC entre el mes anterior a la fecha del aporte, aumento o disminución de capital, y el mes que precede al término del ejercicio anterior al año de incorporación al régimen simplificado. | \$ ..... | (-) |
| El saldo positivo de las cantidades anotadas en el registro que establece la letra a), del N° 4, de la letra A), del artículo 14 LIR, correspondiente al saldo de las rentas atribuidas propias pendientes de retiro, remesa o distribución, ya que han completado su tributación con los impuestos a la renta.  | \$ ..... | (-) |
| El saldo positivo de las cantidades anotadas en el registro que establece la letra c), del N° 4, de la letra A), del artículo 14 de la LIR, correspondiente al saldo de rentas exentas, ingresos no constitutivos de rentas y las rentas con tributación total cumplida <sup>38</sup> .  | \$.....  | (-) |
| El saldo de utilidades tributables pendientes de tributación existentes en el registro del Fondo de Utilidades Tributables al 31 de diciembre del año anterior al de ingreso al régimen de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, vale decir, de las cantidades a las que se refiere la letra a), del N° 3, de la letra A), del artículo 14 de   |          |     |

<sup>38</sup> Corresponde a los retiros, remesas o distribuciones percibidos, que en su fuente resultan imputadas a rentas atribuidas anotadas en el registro a que se refiere la letra a), del N° 4, de la letra A), del artículo 14 de la LIR.

|  |                 |            |
|--|-----------------|------------|
| la LIR, según su texto vigente al 31 de diciembre de 2016 (Saldo de FUT histórico que los contribuyentes deben mantener, registrar e imputar en la forma señalada en el artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley N° 20.780).   | \$.....         | (-)        |
| Tales rentas deberán considerarse según su saldo reajustado al término del ejercicio anterior a aquel en que se efectúe el cambio de régimen <sup>39</sup> .   |                 |            |
| El saldo positivo de las cantidades no constitutivas de renta, rentas exentas de IGC o IA y las rentas afectas con el impuesto de primera categoría en carácter de único existentes en el Fondo de Utilidades No Tributables al 31 de diciembre del año anterior al de ingreso al régimen de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, según su texto vigente al 31 de diciembre de 2016 (saldo FUNT histórico que los contribuyentes deben mantener, registrar e imputar en la forma señalada en el artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley N° 20.780). | \$.....         | (-)        |
| Tales rentas deberán considerarse según su saldo reajustado al término del ejercicio anterior a aquel en que se efectúe el cambio de régimen.  |                 |            |
| <b>Rentas o cantidades que deberán considerarse atribuidas</b>   | <b>\$ .....</b> | <b>(=)</b> |

Cabe reiterar que las rentas o cantidades que se determinen conforme al procedimiento descrito en el recuadro anterior, no tienen derecho al crédito por IDPC, a que se refiere los artículos 56 N° 3 y 63 de la LIR.

No obstante lo anterior, conforme al inciso 2°, del numeral ii), de la letra a), del N° 2, de la letra A), del artículo 14 ter de la LIR, el saldo acumulado de crédito a que se refiere la letra f), del N° 4, de la letra A), del artículo 14 de la misma ley, podrá seguir siendo utilizado por el contribuyente, ahora acogido al régimen de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, rebajándolo del IDPC que deba pagar a partir del año de incorporación al referido régimen simplificado. Este crédito se reajustará por la variación del IPC entre el mes anterior al cambio de régimen y el mes anterior al término del ejercicio respectivo.

En el evento que dicho crédito supere el monto del IDPC que deba pagar el contribuyente, el exceso o remanente podrá continuar siendo imputado en los ejercicios siguientes hasta su total extinción. Para tal efecto el crédito deberá reajustarse considerando el porcentaje de variación del IPC entre el mes anterior a la determinación del remanente y el mes anterior al término del ejercicio respectivo.

Se hace presente que el crédito en comento no podrá ser imputado a ningún otro impuesto ni se tendrá derecho a su devolución.

**ii) Contribuyentes sujetos al régimen de IDPC con deducción parcial de crédito en los impuestos finales, según la letra B), del artículo 14 de la LIR.**

Los contribuyentes sujetos al régimen general de tributación establecido en la letra B), del artículo 14 de la LIR, deberán considerar retiradas, remesadas o distribuidas al término del ejercicio anterior a aquel en que ingresan al nuevo régimen simplificado, para afectarse con IGC o IA, con derecho al crédito por IDPC que establecen los artículos 56 N° 3 y 63 de la LIR, en la forma y por el monto que establecen dichas normas y el N° 3, de la letra B), del artículo 14 de la LIR<sup>40</sup>, las rentas que a continuación se indican:

| <b>PARTIDAS</b>  |          |     |
|--|----------|-----|
| Valor del capital propio tributario determinado al 31 de diciembre del año anterior al de ingreso al régimen de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR. | \$ ..... | (+) |
| Dicho capital propio deberá determinarse conforme a lo dispuesto en el artículo 41   |          |     |

<sup>39</sup> Se hace presente que, de acuerdo a lo indicado en el numeral iii) siguiente, los contribuyentes sujetos a las disposiciones de la letra A) o B), del artículo 14 de la LIR, al 31 de diciembre del año anterior al de ingreso al régimen simplificado de la letra A), del artículo 14 ter de la LIR, aún mantengan un saldo de utilidades acumuladas pendientes de tributación con IGC o IA, determinadas conforme a lo dispuesto en la letra A) del artículo 14 de la LIR, según su texto vigente al 31 de diciembre de 2016, deberán considerar íntegramente retiradas, remesadas o distribuidas dichas cantidades al término del ejercicio anterior al ingreso al régimen simplificado, para afectarse con el IGC o IA, según corresponda.

<sup>40</sup> De conformidad al párrafo segundo del numeral ii), de la letra b), del N° 2, de la letra A), del artículo 14 ter de la LIR.

|   |                 |            |
|---|-----------------|------------|
| de la LIR.  |                 |            |
| Saldo de retiros en exceso efectuados desde la empresa, que se mantengan pendientes de tributación al 31 de diciembre del año anterior al de ingreso al régimen de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR.<br><br>Dicho saldo de retiros en exceso deberá considerarse reajustados a la fecha señalada, de acuerdo al porcentaje de variación del IPC entre el mes anterior al término del ejercicio anterior al que precede al de cambio de régimen y el mes que precede al término del ejercicio anterior al año de incorporación al régimen simplificado.   | \$.....         | (+)        |
| El capital pagado o aportado efectivamente en la empresa o sociedad al 31 de diciembre del año anterior al de ingreso al régimen de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR.<br><br>Para ello, deberán considerarse los aportes iniciales, más los aumentos y descontadas las disminuciones posteriores que se hayan efectuado del mismo, todos ellos reajustados de acuerdo al porcentaje de variación del IPC entre el mes anterior a la fecha del aporte, aumento o disminución de capital, y el mes que precede al término del ejercicio anterior al año de incorporación al régimen simplificado.  | \$ .....        | (-)        |
| El saldo positivo de las cantidades anotadas en el registro que establece la letra a), del N° 2, de la letra B), del artículo 14 LIR, correspondiente al saldo de las rentas exentas, ingresos no constitutivos de renta, y las rentas con tributación total cumplida <sup>41</sup> .   | \$ .....        | (-)        |
| El saldo de utilidades tributables pendientes de tributación existentes en el registro del Fondo de Utilidades Tributables al 31 de diciembre del año anterior al de ingreso al régimen de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, vale decir, de las cantidades a las que se refiere la letra a), del N° 3, de la letra A), del artículo 14 de la LIR, según su texto vigente al 31 de diciembre de 2016 (Saldo de FUT histórico que los contribuyentes deben mantener, registrar e imputar en la forma señalada en el artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley N° 20.780).<br><br>Tales rentas deberán considerarse según su saldo reajustado al término del ejercicio anterior a aquel en que se efectúe el cambio de régimen <sup>42</sup> . | \$.....         | (-)        |
| El saldo positivo de las cantidades no constitutivas de renta, rentas exentas de IGC o IA y las rentas afectas con el impuesto de primera categoría en carácter de único existentes en el Fondo de Utilidades No Tributables al 31 de diciembre del año anterior al de ingreso al régimen de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, según su texto vigente al 31 de diciembre de 2016 (saldo FUNT histórico que los contribuyentes deben mantener, registrar e imputar en la forma señalada en el artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley N° 20.780).<br><br>Tales rentas deberán considerarse según su saldo reajustado al término del ejercicio anterior a aquel en que se efectúe el cambio de régimen.                                     | \$.....         | (-)        |
| <b>Rentas o cantidades que deberán considerarse retiradas o distribuidas</b>  | <b>\$ .....</b> | <b>(=)</b> |

<sup>41</sup> Corresponde a los retiros, remesas o distribuciones percibidos, que en su fuente resultan imputadas a rentas atribuidas anotadas en el registro a que se refiere la letra a), del N° 4, de la letra A), del artículo 14 de la LIR.

<sup>42</sup> Se hace presente que, de acuerdo a lo indicado en el numeral iii) siguiente, los contribuyentes sujetos a las disposiciones de la letra A) o B), del artículo 14 de la LIR, al 31 de diciembre del año anterior al de ingreso al régimen simplificado de la letra A), del artículo 14 ter de la LIR, aún mantengan un saldo de utilidades acumuladas pendientes de tributación con IGC o IA, determinadas conforme a lo dispuesto en la letra A) del artículo 14 de la LIR, según su texto vigente al 31 de diciembre de 2016, deberán considerar íntegramente retiradas, remesadas o distribuidas dichas cantidades al término del ejercicio anterior al ingreso al régimen simplificado, para afectarse con el IGC o IA, según corresponda.

Dichas cantidades se entenderán retiradas, remesadas o distribuidas en la misma proporción en que se haya suscrito y pagado o enterado efectivamente el capital de la sociedad, negocio o empresa. En el caso de los comuneros, será en proporción a su cuota o parte en el bien de que se trate.

Según se indicó, las rentas o cantidades determinadas conforme a lo indicado en el recuadro anterior, tendrán derecho al crédito por IDPC que establecen los artículos 56 N°3 y 63 de la LIR, en la forma y por el monto que dichas normas establecen, en concordancia con el N° 3, de la letra B), del artículo 14 de la LIR<sup>43</sup>. En consecuencia, tales contribuyentes tendrán derecho a imputar el crédito por IDPC anotado en el registro a que se refiere la letra b), del N° 2, de la letra B), del artículo 14 de la LIR, el que deberá incrementar la base imponible de los impuestos señalados, en los términos de los artículos 54 o 62 de la LIR, según corresponda.

Por su parte, las normas legales que regulan el otorgamiento del crédito por IDPC, establecen que los contribuyentes sujetos a las disposiciones de la letra B), del artículo 14 de la LIR, que imputen en contra de los impuestos personales, el crédito proveniente del saldo acumulado en el numeral i), del registro b) referido, deberán restituir a título de débito fiscal, una cantidad equivalente al 35% del monto de dicho crédito, el cual se considerará como un mayor IGC o IA, según corresponda, con las salvedades que indican los artículos 56 N° 3 y 63 de la LIR. Por lo tanto, el propietario, comunero, socio o accionista de la empresa, comunidad o sociedad, que se incorpora al régimen simplificado, al momento de reconocer en sus bases imponibles de los impuestos personales las rentas señaladas, podrán imputar en contra de dichos tributos el crédito por IDPC que corresponda, y, posteriormente, deberán dar cumplimiento al pago del débito fiscal equivalente al 35% del crédito antes señalado.

El crédito en comento corresponderá al que se determine aplicando sobre las rentas acumuladas, la tasa de crédito equivalente a la que resulte de dividir la tasa del IDPC vigente al término del ejercicio anterior al cambio de régimen, por la diferencia que resulte de restar a la cantidad de cien menos la tasa del citado tributo, todo ello expresado en porcentaje, de acuerdo a lo establecido en la letra B), del artículo 14 de la LIR.

En el caso que determinada las rentas acumuladas de acuerdo al procedimiento descrito en el recuadro anterior, éstas no existan o resulte una cantidad negativa, el crédito por IDPC podrá ser imputado al IDPC que deba pagar el contribuyente a partir del año de incorporación al régimen simplificado. Para tal efecto, el crédito deberá reajustarse considerando el porcentaje de variación del IPC entre el mes anterior al cambio de régimen y el mes anterior al término del ejercicio respectivo. No obstante lo anterior, si el crédito referido se encuentra afecto a restitución en los términos de los artículos 56 N° 3 y 63 de la LIR, los contribuyentes podrán imputar como tal, sólo la parte del crédito que no tiene tal obligación, vale decir, sólo el 65% del crédito en cuestión.

En el evento que dicho crédito supere el monto del IDPC que deba pagar el contribuyente, el exceso o remanente podrá continuar siendo imputado en los ejercicios siguientes hasta su total extinción. Para tal efecto, el crédito contra el IDPC deberá reajustarse considerando el porcentaje de variación del IPC entre el mes anterior a la determinación del remanente y el mes anterior al término del ejercicio respectivo.

Con todo, el remanente de crédito no podrá imputarse a ningún otro impuesto ni se tendrá derecho a su devolución.

En el anexo N° 3 de la presente Circular se muestra un ejemplo sobre la incorporación al régimen simplificado de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, de un contribuyente que proviene del régimen general establecido en la letra A), del artículo 14 de la LIR (régimen con imputación total del IDPC).

En el anexo N° 4 de la presente Circular se muestra un ejemplo sobre la incorporación al régimen simplificado de un contribuyente que proviene del régimen general establecido en la letra B), del artículo 14 de la LIR (régimen de imputación parcial del IDPC).

### **iii) Tratamiento de las utilidades acumuladas al 31 de diciembre de 2016.**

En el caso que los contribuyentes sujetos a las disposiciones de la letra A) o B), del artículo 14 de la LIR, al 31 de diciembre del año anterior al de ingreso al régimen simplificado de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, aún mantengan un saldo de utilidades acumuladas pendientes de tributación con

---

<sup>43</sup> De conformidad al párrafo 2°, del numeral ii), de la letra b), del N°2 de la letra A, del artículo 14 ter de a LIR.

IGC o IA, determinadas conforme a lo dispuesto en la letra A) del artículo 14 de la LIR, según su texto vigente al 31 de diciembre de 2016 (FUT histórico que los contribuyentes deben mantener, registrar e imputar en la forma señalada en el artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley N° 20.780), deberán considerar íntegramente retiradas, remesadas o distribuidas dichas cantidades al término del ejercicio anterior al ingreso al régimen simplificado, para afectarse con el IGC o IA, según corresponda<sup>44</sup>.

Si el propietario, comunero, socio o accionista de la empresa, comunidad o sociedad respectiva es contribuyente de los impuestos personales IGC o IA, deberán incorporar en la base imponible del impuesto correspondiente, las rentas señaladas en el párrafo anterior, con derecho al crédito por IDPC establecido en los artículos 56 N° 3 y 63 de la LIR que haya afectado a tales cantidades, todo ello, en la misma proporción en que se haya suscrito y pagado o enterado efectivamente el capital de la sociedad, negocio o empresa. En el caso de los comuneros, será en proporción a su cuota o parte en el bien de que se trate.

Por otra parte, si el propietario, comunero, socio o accionista de la empresa, comunidad o sociedad es contribuyentes del IDPC, deberán considerar estas utilidades recibidas en la misma proporción antes señalada a título de retiro o distribución afecta al IGC o IA, desde una empresa sujeta a las disposiciones de la letra B), del artículo 14 de la LIR, con derecho al crédito por IDPC establecido en los artículos 56 N° 3 y 63 de la LIR que haya afectado a tales cantidades<sup>45</sup>. Conforme a lo anterior, corresponderá darle el tratamiento tributario que corresponda a ese retiro o distribución recibida, de acuerdo a la forma en que el propietario, comunero, socio o accionistas determine sus rentas efectivas de la primera categoría, considerando particularmente lo dispuesto en los artículos 14, 31 N° 3, 33 N° 1 y 5 de la LIR.

Respecto de las rentas acumuladas en el registro FUR, a que se refiere el párrafo 2°, de la letra b), del N° 3, de la letra A), del artículo 14 de la LIR, según su texto vigente hasta el 31 de diciembre de 2016, las que se encuentran incluidas como parte del capital aportado a la empresa, sociedad o comunidad respectiva, cabe destacar que su tratamiento tributario se encuentra regulado también dentro del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley, afectándose con impuesto, según corresponda de acuerdo a las normas allí establecidas, al momento en que se efectúe una devolución de capital con cargo a dichas sumas, al momento de la enajenación de las acciones o derechos sociales respectivos, o bien, al término de giro, según corresponda, materias sobre las cuales se instruirá en una Circular que se emitirá al efecto.

#### **b) Al salir del régimen simplificado, sea voluntaria u obligatoriamente.**

Los contribuyentes que conforme a lo señalado en las letras I) y J) anteriores, opten voluntariamente por dejar el régimen de tributación simplificada, o bien, dejen de cumplir los requisitos para permanecer en él, quedarán sujetos a todas las normas comunes de la LIR.

Los contribuyentes que opten por retirarse del régimen simplificado, deberán dar aviso al Servicio durante el mes de octubre del año anterior a aquél en que deseen cambiar de régimen, quedando por tanto, sujetos a contar del día 1° de enero del año siguiente, a las normas comunes de la LIR. 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. La opción para declarar sus rentas efectivas según contabilidad completa conforme a uno de estos regímenes generales de tributación, deberá ser comunicada a este Servicio dentro de los tres meses anteriores al término del ejercicio anterior a aquél en que deseen cambiar al régimen general<sup>46</sup>, debiendo cumplir los requisitos y formalidades establecidas en el inciso 6°, del artículo 14 de la LIR<sup>47</sup>.

<sup>44</sup> De acuerdo a lo establecido en el N° 2, del numeral III, del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley.

<sup>45</sup> Ello de acuerdo a lo dispuesto en el párrafo 3°, de la letra c), del N° 1, del numeral I, en concordancia con lo dispuesto en el N° 2, del numeral III, ambos del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley.

<sup>46</sup> De acuerdo al inciso 4°, del artículo 14 de la LIR.

<sup>47</sup> 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). Tratándose de comunidades, la declaración en que se ejerce el derecho a opción deberá ser suscrita por todos los comuneros, quienes deben adoptar por unanimidad dicha decisión. En el caso de las sociedades de personas y sociedades por acciones, la opción se ejercerá presentando la declaración suscrita por la



Por su parte, los contribuyentes que deban retirarse obligatoriamente del régimen simplificado por cumplirse alguna de las circunstancias que los excluye del mismo, deberán mantenerse en el citado régimen hasta el 31 de diciembre del año en que ocurra el hecho que los excluye, quedando a contar del día 1° de enero del año siguiente al incumplimiento, sujetos a todas las normas comunes de la LIR. En tal caso, 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. En este caso, la opción para declarar sus rentas efectivas según contabilidad completa conforme a uno de los regímenes generales de tributación antes señalados, deberá ser comunicada a este Servicio dentro del plazo para presentar la declaración anual de impuestos a la renta<sup>48</sup>, cumpliendo los requisitos y formalidades establecidos en el inciso 6°, del artículo 14 de la LIR, tal como ocurre en el retiro voluntario analizado precedentemente.

Cuando los empresarios individuales, las empresas individuales de responsabilidad limitada, comunidades y sociedades de personas, en estos dos últimos casos cuando sus comuneros o socios sean exclusivamente personas naturales domiciliadas o residentes en Chile, no ejercieren la opción de elegir el régimen general al cual incorporarse, en la oportunidad y forma establecida en el artículo 14 de la LIR, se sujetarán a las disposiciones de la letra A) de dicho artículo, aplicándose para los demás contribuyentes que no hayan optado, las reglas de la letra B), del artículo 14 de la LIR.

De acuerdo a lo anterior, los contribuyentes que abandonen voluntaria u obligatoriamente el régimen simplificado, junto con incorporarse al régimen general de tributación por el que opten, o bien, al que por defecto les corresponda de acuerdo a la LIR, según corresponda, deberán considerar además las siguientes reglas:

#### **i) Obligación de practicar un inventario inicial para efectos tributarios.**

Los contribuyentes que abandonen voluntaria u obligatoriamente el régimen simplificado para incorporarse a cualquiera de los regímenes generales de tributación establecidos en las letras A) o B), del artículo 14 de la LIR, 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.1)** 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.

**i.2)** Los activos fijos físicos, se registrarán a su valor actualizado al término de dicho 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.

**i.3)** 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.

Según lo señalado, 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.

---

sociedad, acompañada de una escritura pública en que conste el acuerdo unánime de todos los socios o accionistas. Tratándose de sociedades anónimas cerradas o abiertas, la opción que se elija deberá ser aprobada en junta extraordinaria de accionistas, con un quórum de a lo menos dos tercios de las acciones emitidas con derecho a voto, y se hará efectiva presentando la declaración suscrita por la sociedad, acompañada del acta reducida a escritura pública de dicha junta que cumpla las solemnidades establecidas en el artículo 3° de la ley N° 18.046. Cuando las entidades o personas a que se refiere este inciso actúen a través de sus representantes, ellos deberán estar facultados expresamente para el ejercicio de la opción señalada. Las instrucciones de este Servicio sobre la materia, serán impartidas en una Circular y Resolución que se emitirán al efecto.

<sup>48</sup> Dentro del mes de abril del año siguiente al incumplimiento. Dicho de otra manera, dentro del mes de abril del año en que se incorporan al régimen general de tributación.

## ii) Tratamiento tributario de ciertas diferencias que se determinen al cambio de régimen.

La diferencia positiva que se produzca entre el valor de las existencias del activo realizable, más el valor de los activos fijos físicos y descontadas 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. Este ingreso deberá reconocerse en partes iguales dentro de los ingresos brutos de los 3 ejercicios comerciales consecutivo siguientes, 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.

Cabe destacar, que si bien el inventario inicial que debe confeccionar el contribuyente contempla todas las existencias y activos fijos físicos que mantenga al término del ejercicio anterior a aquel en que se incorpora al régimen general, para efectos de determinar el ingreso diferido señalado en el párrafo anterior, sólo deberán considerarse aquellas partidas que se encuentren efectivamente pagadas, pues sólo ellas han representado un egreso en el régimen simplificado, cuya deducción se compensa al considerarlos como parte del activo de la empresa.

La diferencia que deberá considerarse como un ingreso diferido, se determinará de la siguiente manera:

| Detalle  | Valor          |            |
|--|----------------|------------|
| El valor de las existencias del activo realizable efectivamente pagadas, registradas a su costo de reposición, de acuerdo a lo dispuesto por el N° 3, del inciso 1°, del artículo 41 de la LIR.  | \$.....        | (+)        |
| El valor de los activos fijos físicos efectivamente pagados, se registrarán a su valor actualizado al término de dicho 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. | \$.....        | (+)        |
| El valor de las pérdidas tributarias que se hayan determinado al 31 de diciembre del último año comercial en que estuvo acogido al régimen simplificado.   | \$.....        | (-)        |
| <b>Si el resultado es positivo, se considerará como un ingreso diferido a imputar en 3 ejercicios comerciales.</b>   | <b>\$.....</b> | <b>(=)</b> |

En el caso que el contribuyente ponga término al giro de sus actividades, aquella parte del ingreso diferido cuyo reconocimiento se encuentre pendiente de tributación, deberá agregarse a los ingresos del ejercicio del término de giro, cumpliendo de este modo la tributación que se mantenía pendiente.

Para los efectos del reconocimiento del ingreso diferido que se haya producido según lo indicado precedentemente, se reajustará de acuerdo con el porcentaje de variación experimentada por el IPC en el período comprendido entre el mes anterior al término del ejercicio que antecede al cambio de régimen y el mes anterior al del balance. Por su parte, el saldo del ingreso diferido pendiente de reconocer en los ejercicios siguientes, se reajustará de acuerdo al porcentaje de variación del IPC en el período comprendido entre el mes anterior al del cierre del ejercicio anterior y el mes anterior al del balance en que se reconoce el ingreso.

En el caso que el resultado de la suma de las cantidades indicadas precedentemente, descontado el monto de las pérdidas tributarias determinadas al término del ejercicio respectivo, sea negativo, dicho resultado constituirá la pérdida tributaria que podrá deducirse como gasto, en la forma dispuesta en el N° 3, del inciso 4°, del artículo 31 de la LIR. En caso que el resultado sea positivo, junto con reconocerse el ingreso diferido señalado, la pérdida que se haya determinado bajo el régimen simplificado no podrá ser considerada como gasto en el nuevo régimen.

### iii) 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, en la forma señalada en el numeral i) anterior, y de acuerdo a 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. No obstante, respecto de estas partidas deberá aplicarse lo señalado en el numeral vi) siguiente.

El monto del capital propio tributario determinado conforme a las reglas anteriores, constituirá el capital propio inicial de la empresa o sociedad al momento de cambiar al régimen general por el cual haya optado.

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

Con motivo de la incorporación a cualquiera de los regímenes generales de tributación, 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 en el numeral ii) anterior, 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.

Lo anterior, se puede graficar de la siguiente manera:

| Detalle   | Valor           |            |
|---|-----------------|------------|
| Capital propio tributario determinado al 31 de diciembre del último ejercicio acogido al régimen de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, calculado conforme al inventario determinado por el contribuyente (activos y pasivos).   | \$ .....        | (+)        |
| 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.  | \$.....         | (-)        |
| 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, 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. | \$.....         | (-)        |
| <b>Diferencia que corresponde a las rentas ya tributadas y no retiradas o distribuidas, en el régimen de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR.</b>   | <b>\$ .....</b> | <b>(=)</b> |

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

La diferencia positiva, corresponderá a la utilidades acumuladas en el capital propio tributario de la empresa, constituyendo el saldo inicial positivo de los registros señalados en la letra c), del N° 4, de la letra A), o en la letra a), del N° 2, de la letra B), ambas del artículo 14 de la LIR, según sea el

régimen general a que se encuentre sujeto el contribuyente, considerándose para todos los efectos de la LIR como rentas que ya han completado su tributación con los impuestos a la renta, y en consecuencia, no deben ser declarados ni considerados para la progresividad que establece el artículo 54 de la LIR, frente al IGC.

v) En todo caso, la incorporación al régimen general de la LIR, no podrá generar otras utilidades o pérdidas, provenientes de partidas que afectaron el resultado de algún ejercicio bajo la aplicación del régimen simplificado de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR.

**vi) 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, y que en su condición de tales no formaron parte del resultado tributario en dicho régimen, deberán ser considerados por los contribuyentes al momento en que se incorporen al régimen general de tributación.

Conforme con ello, el contribuyente que abandona el régimen simplificado, deberá 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.

En el anexo N° 5 de la presente Circular, se muestra un ejemplo sobre los efectos del cambio del régimen simplificado de tributación al régimen general.

**vii) 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<sup>49</sup>.

**L) Normas aplicables en caso de término del giro de un contribuyente acogido a lo dispuesto en la letra A, del artículo 14 ter de la LIR.**

El N° 4, del artículo 38 bis de la LIR, según su texto vigente a contar del 1° de enero de 2017, regula la tributación de las rentas o cantidades acumuladas o retenidas en las empresas que se encuentren acogidas a las reglas de la primera categoría sujetas al régimen simplificado establecido en la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, cuando pongan término a su giro o cuando el Servicio por aplicación de lo dispuesto en el inciso 5°, del artículo 69 del Código Tributario, pueda liquidar o girar los impuestos correspondientes.

En consecuencia, dichos contribuyentes deberán aplicar las nuevas reglas que esta disposición establece para la tributación que corresponde a las rentas o cantidades antes señaladas, respecto a la determinación de la base imponible, método de atribución de tales rentas o cantidades a sus propietarios, comuneros, socios o accionistas y los impuestos que resulten aplicables.

**a) Rentas sujetas a la tributación que establece el N° 4, del artículo 38 bis de la LIR**

Los contribuyentes acogidos al régimen simplificado de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, que terminen su giro, o bien, el Servicio por aplicación de lo dispuesto en el inciso 5°, del artículo 69 del Código Tributario, pueda liquidar o girar los impuestos correspondientes, para establecer la base imponible afecta a la tributación que dispone el N° 4, del artículo 38 bis de LIR, deberán determinar las rentas o cantidades acumuladas a la fecha término de giro.

Esta renta corresponde a la suma del activo realizable y los bienes del activo físico de activo inmovilizado que se mantengan en la empresa a esa fecha, descontadas las pérdidas que hayan determinado en el último ejercicio correspondiente al término de giro.

---

<sup>49</sup> De acuerdo a la letra f), del N° 6, de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR.

En consecuencia, los contribuyentes que se encuentren en esta situación deberán efectuar el siguiente procedimiento para determinar las rentas o cantidades acumuladas a la fecha de su término de giro:

| <b>Partida</b>   |                   |
|--|-------------------|
| Activo realizable existente a la fecha de término de giro según inventario, valorado según costo de reposición de conformidad al N° 3, del inciso 1°, del artículo 41 de la LIR.   | \$.... (+)        |
| Bienes físicos del activo inmovilizado según inventario, a su valor actualizado al término de giro, conforme a los artículos 31 inciso 4° N° 5, y 41 inciso 1° N° 2 de la LIR.   | \$.... (+)        |
| Monto de las pérdidas determinadas conforme a la letra A, del artículo 14 ter de la LIR al término de giro, correspondiente a la diferencia negativa entre los ingresos percibidos o devengados que correspondan y los egresos efectivamente pagados por el contribuyente. | \$.... (-)        |
| <b>Rentas o cantidades acumuladas en la empresa al momento del término de giro, pendientes de tributación.</b>   | <b>\$.... (=)</b> |

Las rentas o cantidades así determinadas, en atención al régimen al cual se encuentra sujeto el contribuyente, deben ser atribuidas a sus propietarios, contribuyentes del artículo 58, N° 1, comuneros, socios o accionistas, para efectos de ser gravadas con la tributación correspondiente. Dicha atribución se efectuará en la forma señalada en las letras a) o b), del N° 3, de la letra A), del artículo 14 de la LIR, según el caso, de acuerdo a lo instruido en la letra b), del numeral iii.1), de la letra a), de la letra F) anterior.

**b) Tributación que afecta a las rentas o cantidades determinadas a la fecha de término de giro.**

Cuando se atribuyan las rentas o cantidades determinadas anteriormente, se gravarán con el IGC o IA, según corresponda, sin derecho al crédito por IDPC establecido en los artículos 56 N° 3 y 63 de la LIR, en atención que tales cantidades no fueron gravadas con dicho tributo.

Cabe hacer presente, que la empresa o sociedad que pone término a su giro deberá además atribuir la renta líquida imponible determinada durante su último ejercicio, en la forma señalada en las letras a) o b), del N° 3, de la letra A), del artículo 14 de la LIR, según el caso. Por lo tanto, la empresa deberá cumplir con el IDPC sobre dicha renta y los propietarios, socios, comuneros o accionistas, debido a la atribución de tales cantidades, deberán gravarlas con el IGC o IA, según corresponda, pero en este caso con derecho al crédito por IDPC que las gravó previamente, según lo establecido en los artículos 56 N° 3 y 63 de la LIR, de acuerdo a las reglas generales aplicables a los contribuyentes sujetos a la letra A, del artículo 14 ter de la LIR.

Para los efectos de declarar la renta atribuida determinada al término de giro conforme a la letra a) anterior, en las bases imposables del IGC o IA, de conformidad a los artículos 65 N° 3 y 4, y 69 de la LIR, los contribuyentes deberán reajustarlas en el porcentaje de variación experimentada por el IPC entre el mes anterior al del balance de término de giro y el mes de noviembre del año respectivo, en virtud de lo establecido en los artículos 54 N° 3 inciso final y 62 inciso 1° de la LIR.

Por otra parte, las empresas que ponen término a su giro, dentro de los dos meses siguientes al cese de las actividades, conforme lo dispone el artículo 69 N° 2 de la LIR, en concordancia con lo señalado por el artículo 69 del Código Tributario, deberán declarar y pagar el IDPC, que corresponda al ejercicio en el que cesen las actividades.

De la suma a pagar por el impuesto señalado anteriormente, se podrán rebajar los pagos provisionales mensuales efectuados durante el ejercicio en el cual ocurre el término de giro, debidamente actualizados e imputados a dicha obligación tributaria de acuerdo con las normas de los artículos 93, 94 y 95 de la LIR. Los excedentes que se produzcan de los mencionados pagos, producto de la imputación señalada, podrá solicitarse su devolución en la forma prevista en el inciso 4°, del artículo 97 de la LIR.

El saldo de impuesto no cubierto con los pagos provisionales mensuales, deberá pagarse debidamente reajustado de acuerdo a la variación del IPC existente entre el mes anterior al término

de giro (fecha de balance o cierre del ejercicio) y el mes anterior a aquel en que legalmente deba pagarse el tributo conforme al plazo señalado en el artículo 69 del Código Tributario.

**c) Rentas determinadas al momento del término de giro que son atribuidas a propietarios, contribuyentes del artículo 58 N° 1, socios, comuneros o accionistas sujetos al IDPC.**

Las rentas que son atribuidas por regla general deben ser reconocidas en las bases imponibles de los impuestos personales en el año tributario correspondiente, sin perjuicio de la posibilidad que entrega la ley de reliquidar el IGC en los términos del N° 3, del artículo 38 bis de la LIR. Sin embargo, en el evento que los propietarios, comuneros, socios o accionistas de la empresa que termina su giro, sean a su vez otros contribuyentes del IDPC, sea que estén sujetos a las reglas establecidas en las letras A), B) o C), del artículo 14 de la LIR, o bien, a la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, éstos deberán volver atribuir tales rentas a sus propios dueños, comuneros, socios o accionistas, y así sucesivamente, hasta que tales cantidades sean reconocidas por los contribuyentes de los impuestos personales, en los mismos términos señalados en el numeral iv), de la letra a), de la letra F) anterior.

En el anexo N° 6 de la presente Circular, se muestra un ejemplo sobre la tributación al término de giro de estos contribuyentes.

**d) Opción por declarar las rentas o cantidades acumuladas en las empresas al término de giro como afectas al IGC aplicando la tasa promedio que la LIR establece.**

De conformidad al N° 3, del artículo 38 bis de la LIR, según su texto vigente a contar del 1° de enero de 2017, el empresario, comunero, socio o accionista, con domicilio o residencia en Chile, de la empresa o sociedad que ponga término a su giro, podrán optar por gravar las rentas determinadas a dicha fecha con una tasa equivalente al promedio de las tasas más altas del IGC que los hayan afectado en los seis ejercicios anteriores al cese de actividades.

Los contribuyentes que tienen derecho a esta opción, son aquellos que tienen la propiedad o participan directa en empresas, comunidades o sociedades acogidas al régimen establecido en la letra A), del artículo 14 ter de la LIR, por las rentas o cantidades que se entienden atribuidas al término de giro, conforme a las reglas del N° 4, del artículo 38 bis de la LIR.

**i) Determinación de la tasa promedio del IGC.**

Para efectos de determinar la tasa promedio del IGC que corresponde aplicar sobre las rentas o cantidades señaladas, los empresarios, comuneros, socios o accionistas, deberán considerar los ejercicios de existencia de la empresa o sociedad que cesa sus actividades, en los siguientes términos:

- (a)** Si la empresa que pone término de giro tuviera una existencia de seis o más ejercicios comerciales consecutivos, las rentas o cantidades que correspondan al empresario, comunero, socio o accionista con ocasión del cese de las actividades, se afectarán con una tasa de IGC equivalente al promedio de las tasas marginales más altas de la escala de dicho tributo que haya afectado a las personas antes indicadas en los seis años tributarios consecutivos anteriores al término de giro, de acuerdo con las normas generales que regulaban a dicho tributo en los períodos indicados.
- (b)** Si la citada empresa a la que se pone término de giro, tuviera una existencia inferior a seis ejercicios comerciales consecutivos, la tasa promedio antes indicada se determinará considerando los años de existencia efectiva de la empresa que cesa sus actividades.

Se hace presente que sólo deberán considerarse en el promedio, aquellos ejercicios en que los contribuyentes se hubieren encontrado afectos al IGC y exista alguna tasa marginal aplicada, no así cuando éstos se hayan encontrado exentos o liberados de la obligación de presentar la declaración anual del referido tributo, y por tanto, no ha habido aplicación de alguna tasa marginal.

- (c)** Si la empresa que termina el giro de sus actividades, hubiese existido sólo en el ejercicio en el cual ocurre el cese de las actividades, las rentas o cantidades que corresponda al comunero, socio o accionista se afectarán con el IGC como ingresos de ese ejercicio, de acuerdo con las normas generales que regulan a dicho tributo, es decir deberá efectuarse una sola

declaración incluyendo todas las rentas de cualquier origen que haya obtenido. Igual procedimiento se aplicará cuando la tasa promedio señalada, no sea posible determinarla, ya sea porque el comunero, socio o accionista en esos períodos tributarios no estuvo obligado a declarar IGC o quedó exento o no gravado respecto del citado tributo personal.

Finalmente, la tasa promedio de las tasas marginales más altas de la escala del IGC que afectaron al empresario individual, comunero, socio o accionista, en los términos antes descritos, se determinará expresando dicha alícuota en cifras enteras, eliminando los decimales inferiores a cinco y elevando al entero superior los decimales iguales o superiores a cinco.

**ii) Créditos imputables al IGC determinado en virtud de la reliquidación que permite el N° 3, del artículo 38 bis de la LIR.**

De conformidad al N° 4, del artículo 38 bis de la LIR, las empresas, comunidades o sociedades acogidas al régimen establecido en la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, entenderán atribuidas a sus propietarios, comuneros, socios o accionistas, las rentas acumuladas a la fecha de término de giro, las cuales no tendrán derecho a crédito por IDPC imputable al IGC, ya sea que tales personas opten o no a la posibilidad de gravar dichas sumas con una tasa promedio del referido tributo, debido a que las rentas afectas al mencionado impuesto personal no han sido gravadas con el IDPC, así como tampoco con ningún otro impuesto.

**e) Valor de costo para fines tributarios que corresponde a los bienes que se adjudiquen los dueños, comuneros, socios o accionistas de las empresas que terminan su giro.**

La Ley incorporó en el artículo 38 bis de la LIR, una norma de control respecto de los valores tributarios correspondientes a los bienes adjudicados a los dueños, comuneros, socios o accionistas de una empresa, comunidad o sociedad, con ocasión de la liquidación o disolución de la misma.

De esta manera, el valor de costo tributario que deberán considerar los dueños, comuneros, socios o accionistas de la empresa, comunidad o sociedad que termina su giro, respecto de los bienes que le sean adjudicados en la liquidación o disolución de la misma, corresponderá al valor para efectos tributarios considerado por tales empresas de acuerdo al inventario que deben practicar al término de giro.

Lo anterior resulta aplicable aun cuando el valor asignado en la adjudicación respectiva, resulte ser una cantidad distinta a la señalada precedentemente.

En consecuencia, para los efectos de aplicar por ejemplo, las normas sobre corrección monetaria del artículo 41 de la LIR, las de depreciación del artículo 31 N° 5 y 5 bis de la misma ley, o bien, para determinar el costo tributario deducible al momento de la enajenación posterior del activo de que se trate, sólo deberá considerarse el valor de costo tributario considerado por la empresa, comunidad o sociedad en el cálculo del inventario referido anteriormente.

**M) Obligación de informar al Servicio y de certificar a los propietarios de las empresas acogidas a lo dispuesto en la letra A, del artículo 14 ter de la LIR.**

Los contribuyentes acogidos a las disposiciones de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, deberán informar anualmente al Servicio e informar y certificar a sus propietarios, socios, comuneros o accionistas lo siguiente:

- El monto de las rentas o cantidades atribuidas.
- El monto de los retiros, remesas o distribuciones.
- El monto de los pagos provisionales mensuales obligatorios y voluntarios efectuados, que correspondan a cada socio, comunero o accionista.

El total de los pagos provisionales mensuales obligatorios o voluntarios que se informen a los propietarios, socios, comuneros o accionistas, sólo se efectuará cuando el contribuyente ejerza la opción por eximirse del pago del IDPC del ejercicio respectivo, los cuales serán informados en la misma proporción en que deba atribuirse la renta.

Los términos, la forma y el plazo en que estos contribuyentes deberán cumplir con las obligaciones señaladas, serán establecidos mediante una resolución que este Servicio emitirá para tales efectos.

**N) Reglas que deberán aplicar los contribuyentes que al 31 de diciembre de 2016 se encontraban sujetos a las disposiciones de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, y que a partir del 1° de enero de 2017 opten por abandonarlo desde esa fecha<sup>50</sup>.**

Los contribuyentes que al 31 de diciembre de 2016 se encuentren sujetos a las disposiciones de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, se entienden incorporados de pleno derecho al mismo régimen vigente a contar del 1° de enero de 2017. No obstante aquello, tales contribuyentes pueden optar por retirarse voluntariamente del régimen a contar de igual fecha. De acuerdo a lo anterior, si bien deben determinar sus rentas a esa fecha conforme con el texto vigente de tal disposición, los efectos tributarios de la renuncia voluntaria al régimen, en tanto inciden en la determinación de las rentas de los contribuyentes a partir del 1° de enero del 2017, deben sujetarse a las reglas establecidas en el texto de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, vigente a partir del 1° de enero de 2017.

En la incorporación al régimen general establecido en el artículo 14 de la LIR, a contar del 1° de enero de 2017, los contribuyentes deberán aplicar lo dispuesto en los N°s 5 y 6, de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, según su texto vigente a partir de esa fecha, y por tanto, aplicarán las instrucciones señaladas en la letra b), de la letra K) anterior.

**Ñ) Normas que rigen a los contribuyentes que se acogen al régimen de contabilidad simplificada establecido en la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, para los efectos de las gratificaciones legales de los trabajadores.**

Sobre la materia, cabe señalar que también se mantiene vigente lo dispuesto en el artículo 3° de la Ley N° 20.170 de 2007, que establece que para los efectos de la obligación del pago de gratificaciones legales a los trabajadores contenida en el artículo 47 del Código del Trabajo, se entenderá:

a) Que los contribuyentes que se acogen al régimen de contabilidad simplificada contenido en la letra A), del artículo 14 ter de la LIR cumplen con el requisito de llevar libros de contabilidad; y

b) Por utilidades o excedentes líquidos, lo que resulte de aplicar lo dispuesto en el N° 3, de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, sin deducir las pérdidas de ejercicios anteriores, y no se aplicará lo establecido en el inciso 1°, del artículo 48 del Código del Trabajo<sup>51</sup>.

c) En consecuencia, de lo dispuesto por el artículo 3, de la Ley N° 20.170, se desprenden los siguientes efectos tributarios:

c.1) Para los efectos de la obligación del pago de las gratificaciones legales a que se refiere el artículo 47 del Código del Trabajo, se entenderá que los contribuyentes que se acogen al régimen de contabilidad simplificada de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, cumplen con el requisito de llevar libro de contabilidad que exige la norma laboral antes indicada.

c.2) Las utilidades o excedentes líquidos para el cumplimiento de la obligación señalada en el punto precedente, y a que se refiere el artículo 48 del Código del Trabajo, se determinarán de acuerdo al mecanismo o procedimiento de cálculo establecido por el N° 3, de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, analizado en la letra E) anterior, pero sin deducir las pérdidas tributarias de ejercicios anteriores; procedimiento de determinación que se aplicará en reemplazo de aquel establecido por el inciso 1° de la norma laboral antes mencionada.

---

<sup>50</sup> Conforme al numeral 3), del número III.-, del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley.

<sup>51</sup> El artículo 48 del Código del Trabajo fue modificado por el numeral 3), del artículo 17 de la Ley, materia analizada por este Servicio en la Circular N° 62 de 2014.



## **2) Exención de Impuesto Adicional por ciertos servicios prestados en el exterior a las micro, pequeñas y medianas empresas, a contar del 1° de enero de 2017<sup>52</sup>.**

La letra B, del artículo 14 ter de la LIR, establece a contar del 1° de enero de 2017, una exención de IA que favorece a los contribuyentes no domiciliados ni residentes en Chile que presten ciertos servicios a las micro, pequeñas y medianas empresas, de acuerdo a lo que a continuación se instruye. Lo anterior, se aplicará sin perjuicio de las demás exenciones que establece la LIR en su artículo 59, y de la aplicación de los términos de un convenio para evitar la doble tributación internacional que se encuentre vigente.

### **A) Rentas o cantidades exentas.**

Conforme con las disposiciones contenidas en el N° 2, del artículo 59 de la LIR, se encuentran afectas a IA las remuneraciones por servicios prestados en el extranjero. Dentro de dichas remuneraciones se incluyen aquellas obtenidas por contribuyentes sin domicilio ni residencia en el país, por la prestación de servicios de publicidad en el exterior, y por el uso y suscripción de plataformas de servicios tecnológicos de internet.

Ahora bien, la letra B, del artículo 14 ter de la LIR, dispone que se encuentran exentas de IA, las cantidades establecidas en el N° 2, del artículo 59 de la LIR pagadas, abonadas en cuenta o puestas a disposición de contribuyentes sin domicilio ni residencia en el país, como remuneración por la prestación de ciertos servicios en el extranjero, siempre que éstos se presten a las personas de que trata la letra B) siguiente.

Por el contrario, si se trata de servicios prestados en Chile, las remuneraciones pagadas, abonadas en cuenta o puestas a disposición por dicho concepto no gozan de la exención referida en este número.

En consecuencia, las remuneraciones exentas de IA, corresponden a la proveniente de las siguientes prestaciones de servicios en el extranjero:

**i) Servicios de publicidad.**

**ii) El uso y suscripción de plataformas de servicios tecnológicos de internet.** Se incluyen por ejemplo, dentro de las prestaciones correspondientes a estos servicios, la suscripción y el uso a través de servidores situados en el exterior de; portales y páginas web, software, bases de datos, entre otros.

### **B) Empresas beneficiadas.**

La exención referida beneficia a los contribuyentes sin domicilio ni residencia en el país, prestadores de los servicios señalados a las empresas que se indican en esta letra.

No obstante ello, también se ven beneficiadas las empresas constituidas, domiciliadas o residentes en Chile, que reciben las prestaciones exentas de impuesto, atendido que se ven liberadas de retener, declarar y pagar el IA.

Ahora bien, la referida exención opera sólo en caso que las prestaciones de servicios en el extranjero se efectúen a empresas obligadas a declarar su renta efectiva según contabilidad completa, por rentas del artículo 20 de la LIR, cuyo promedio anual de ingresos de su giro no supere las 100.000 UF en los tres últimos años comerciales.

Por tanto, para que se aplique la exención, las empresas domiciliadas o residentes en Chile que reciban los servicios desde el exterior deben cumplir con los siguientes requisitos copulativos:

**i) Obtengan rentas de la primera categoría, clasificadas en el artículo 20 de la LIR.**

**ii) Se trate de empresas obligadas a determinar sus rentas efectivas según contabilidad completa, aun cuando hayan optado por acogerse a las disposiciones de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR.**

---

<sup>52</sup> La misma exención de IA se estableció a contar del 1° de enero de 2015. Las instrucciones de este Servicio sobre la materia están contenidas en la Circular N° 69 de 2014.

iii) Obtengan un promedio anual de ingresos de su giro no superior a 100.000 UF en los tres últimos años comerciales.

Para estos efectos, las empresas deberán tener al 31 de diciembre del año comercial inmediatamente anterior a aquél en que paguen, abonen en cuenta o pongan a disposición las rentas gravadas con IA, y que se encontrarían exentas del referido tributo en tanto cumplan con los requisitos señalados, un promedio anual de ingresos percibidos o devengados por ventas y servicios de su giro o actividad no superior a 100.000 UF, en los tres últimos años comerciales anteriores.

Para la determinación del promedio antes indicado, 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 ésta, considerando como un ejercicio completo el correspondiente al inicio de actividades. El total de los ingresos percibidos o devengados en el ejercicio, sin considerar aquellos obtenidos por sus empresas relacionadas y sin aplicarles reajuste alguno, se convertirán a UF, según el valor de ésta al último día de cada uno de los años comerciales respectivos. Si en uno o más ejercicios el contribuyente no hubiere obtenido ingresos, igualmente se considerarán dichos ejercicios en el promedio referido.

### **C) Norma de control.**

No obstante lo indicado precedentemente, la letra B, del artículo 14 ter de la LIR, dispone que aun cuando se cumplan los requisitos para gozar de la referida exención, igualmente se aplicará una tasa de IA de 20% sobre los referidos servicios, cuando los acreedores o beneficiarios de las remuneraciones se encuentran en cualquiera de las circunstancias indicadas en la parte final, del inciso 1°, del artículo 59 de la LIR, lo que deberá ser acreditado y declarado en la forma indicada en dicha norma.

De acuerdo con ello, se aplicará una tasa de 20% de IA, cuando el acreedor o beneficiario de las remuneraciones se encuentre constituido, domiciliado o sea residente en alguno de los países que formen parte de la lista a que se refieren los artículos 41 D y 41 H<sup>53</sup> de la LIR, o bien, cuando posea o participe en 10% o más del capital o de las utilidades del pagador o deudor, así como en el caso que se encuentren bajo un socio o accionista común que, directa o indirectamente, posea o participe en un 10% o más del capital o de las utilidades de uno u otro. El contribuyente local obligado a retener el impuesto deberá acreditar estas circunstancias y efectuar una declaración jurada, en la forma y plazo que establezca el Servicio mediante resolución<sup>54</sup>.

## **CAPÍTULO 2: RÉGIMEN TRIBUTARIO APLICABLE A LOS CONTRIBUYENTES ACOGIDOS AL ARTÍCULO 14 BIS DE LA LIR, CON MOTIVO DE LAS DISPOSICIONES PERMANENTES Y TRANSITORIAS DE LA LEY N° 20.780.**

### **1) Se deroga el artículo 14 bis de la LIR<sup>55</sup>.**

La Ley derogó el artículo 14 bis y sus normas relacionadas de la LIR, a contar del 1° de enero del año 2015.

No obstante lo anterior, la Ley también estableció que los contribuyentes que al 31 de diciembre de 2014 se encuentren acogidos a las disposiciones del artículo 14 bis de la LIR, podrán optar por mantenerse en dicho régimen hasta el 31 de diciembre de 2016<sup>56</sup>.

---

<sup>53</sup> El artículo 41 H de la LIR, introducido por el numeral 27), del artículo 1° de la Ley, rige a contar del 1° de enero de 2015, estableciendo los requisitos que deben cumplirse para que se considere que un territorio o jurisdicción tiene un régimen fiscal preferencial. Las instrucciones sobre la materia fueron impartidas por este Servicio en la Circular N° 12 de 2015.

<sup>54</sup> En relación a la aplicación del IA que establece la parte final, del inciso 1°, del artículo 59 de la LIR, el Servicio impartió sus instrucciones a través de la Circular N° 8 del año 2007, las cuales son plenamente aplicables para los fines de determinar la procedencia de la exención o bien la aplicación del IA con la tasa de 20% indicada.

<sup>55</sup> A través del numeral 5) del artículo 1°, en concordancia con la letra b), del artículo primero de las disposiciones transitorias de la Ley.

<sup>56</sup> Conforme al N° II.-, del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley, cuyas instrucciones, se encuentran en la Circular N°69 de 2014.

Las instrucciones de este Servicio sobre la materia, se encuentran contenidas en la Circular N° 69 de 2014.

**2) Reglas aplicables a partir del 1° de enero de 2017, a los contribuyentes que se mantengan acogidos a las disposiciones del artículo 14 bis de la LIR hasta el 31 de diciembre de 2016<sup>57</sup>.**

Los contribuyentes que hayan ejercido la opción de mantenerse transitoriamente acogidos a las disposiciones del artículo 14 bis de la LIR hasta el 31 de diciembre de 2016, deberán aplicar las siguientes reglas a partir del 1° de enero de 2017:

**a) Opción de ingreso al régimen general de tributación.**

Los contribuyentes referidos podrán optar por acogerse a las disposiciones de la letra A) o B), del artículo 14 de la LIR, según su texto vigente a contar del 1° de enero de 2017<sup>58</sup>.

Para tal efecto, los contribuyentes deberán proceder en los siguientes términos<sup>59</sup>:

**i) Plazo en el que deben ejercer la opción.**

Los contribuyentes que deseen ejercer la opción de acogerse a uno de los dos regímenes generales de tributación vigentes a contar del 1° de enero de 2017, deberán hacerlo dentro de los meses de junio a diciembre de 2016<sup>60</sup>.

**ii) Regímenes por los cuales podrá optar el contribuyente.**

Los contribuyentes podrán optar por uno de los siguientes regímenes generales de tributación, vigentes a contar del 1° de enero de 2017:

**a.-** Régimen de Impuesto de Primera Categoría (IDPC) con imputación total de crédito en los impuestos finales (en adelante indistintamente “régimen de renta atribuida”), establecido en la letra A), del artículo 14 de la LIR.

**b.-** Régimen de Impuesto de Primera Categoría con deducción parcial de crédito en los impuestos finales (en adelante indistintamente “régimen de imputación parcial”), establecido en la letra B), del artículo 14 de la LIR.

**iii) Forma en la cual deben ejercer la opción.**

Los contribuyentes que deseen ejercer la opción de acogerse a uno de los regímenes generales de tributación vigentes a contar del 1° de enero de 2017, deberán presentar una declaración ante el Servicio, en la oportunidad señalada en el numeral i) anterior, en la siguiente forma:

**a.-** Empresarios individuales, empresas individuales de responsabilidad limitada y contribuyentes del artículo 58 N° 1 de la LIR: Deberán presentar ante el Servicio una declaración suscrita por el contribuyente.

**b.-** Comunidades: Deberán presentar ante el Servicio una declaración suscrita por la totalidad de los comuneros.

---

<sup>57</sup> Conforme a lo dispuesto en los incisos 2° y siguientes, del N° II.-, del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley.

<sup>58</sup> De acuerdo a lo establecido en la segunda parte del N° 1), del numeral II.-, del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley.

<sup>59</sup> Podrán optar dentro del plazo y en la forma establecida en el inciso 2°, del N° 10.-, del numeral I.-, del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley.

<sup>60</sup> De acuerdo al N° 1, del numeral II.-, del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley, en concordancia con el inciso 2°, del N° 10, del numeral I.- del mismo artículo.

**c.-** Sociedades de personas, sociedades por acciones y sociedades anónimas cerradas: Deberán presentar ante el Servicio una declaración suscrita por la sociedad, acompañada de una escritura pública en que conste el acuerdo de la totalidad de los socios o accionistas.

**d.-** Sociedades anónimas abiertas: En este caso, la opción deberá ser aprobada en junta extraordinaria de accionistas, con un quorum de a lo menos dos tercios de las acciones emitidas con derecho a voto. El ejercicio de la opción se hará efectivo presentando ante el Servicio una declaración suscrita por la sociedad, acompañada del acta reducida a escritura pública de la junta que cumpla previamente las solemnidades establecidas en el artículo 3° de la Ley N° 18.046.

En todos los casos anteriores, cuando las entidades, personas o sociedades actúen a través de sus representantes, ellos deberán estar especialmente facultados para el ejercicio de la opción señalada.

La declaración de que tratan las letras a.-, b.-, c.- y d.- precedentes, deberá cumplir con las formalidades que establezca este Servicio mediante resolución.

### **b) Opción de ingreso al régimen de tributación simplificada de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR.**

Los contribuyentes indicados podrán optar por acogerse al régimen simplificado de tributación establecido en la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, siempre que cumplan con los requisitos y formalidades que esa norma establece, según su texto vigente a contar del 1 de enero de 2017.

Para tal efecto, los contribuyentes que deseen ejercer la opción de acogerse a este régimen simplificado de tributación, lo manifestarán dando el respectivo aviso al Servicio desde el 1° de enero al 30 de abril de 2017.

### **c) Ingreso por defecto al régimen general de tributación.**

En caso que los contribuyentes no ejerzan ninguna de las opciones señaladas en las letras a) o b) anteriores, o la efectúen sin cumplir los requisitos y formalidades que la ley exige, se entenderán incorporados a uno de los regímenes de tributación que contemplan las letras A) o B) del artículo 14 de la LIR, según corresponda a su estructura empresarial o societaria, de acuerdo a su texto vigente a partir del 1° de enero de 2017<sup>61</sup>.

En tal caso, la LIR establece expresamente el régimen por defecto al cual quedarán sujetos los contribuyentes, entendiéndose incorporados al régimen de la letra A) o B), del artículo 14 de la LIR, según corresponda<sup>62</sup>.

**i) Se entenderán incorporados al régimen de renta atribuida,** los siguientes contribuyentes obligados a declarar sus rentas efectivas según contabilidad completa:

**a.-** Empresarios individuales;

**b.-** Empresas individuales de responsabilidad limitada; y

**c.-** Comunidades y sociedades de personas, cuando al 1° de enero de 2017, sus comuneros o socios sean exclusivamente personas naturales domiciliadas o residentes en Chile.

**ii) Se entenderán incorporados al régimen de imputación parcial,** todos los demás contribuyentes obligados a declarar sus rentas efectivas según contabilidad completa, no individualizados en el numeral i) precedente.

### **d) Determinación de las rentas o cantidades acumuladas, pendientes de tributación a la fecha del cambio de régimen.**

En cualquiera de los casos señalados, los contribuyentes deberán aplicar al término del año comercial 2016, lo dispuesto en los incisos 2°, 3°, 9° y final del artículo 14 bis de la LIR, según su texto vigente para tales efectos hasta el 31 de diciembre de 2014.

---

<sup>61</sup> De acuerdo a lo establecido en la primera parte del N° 1), del numeral II.-, del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley, en concordancia con lo dispuesto en el inciso 3°, del artículo 14 de la LIR, según su texto vigente a contar del 1° de enero de 2017.

<sup>62</sup> Conforme a lo dispuesto por el inciso 3°, del artículo 14 de la LIR, según su texto vigente a partir del 1° de enero de 2017.

De acuerdo con ello, y con ocasión del cambio de régimen de imposición, para los fines de determinar las eventuales rentas o cantidades que mantenga acumulada la empresa desde su ingreso al régimen y hasta el 31 de diciembre de 2016, los contribuyentes deberán aplicar las normas antes señaladas, como si efectuaran el término de su giro a esta última fecha.

Para tales efectos, los contribuyentes deberán comparar el capital propio final, según su valor al 31 de diciembre de 2016, con el capital propio inicial y sus respectivos aumentos, determinados dichos patrimonios de acuerdo a la modalidad que expresamente establecen los incisos 2° y 3° del artículo 14 bis de la LIR, y cuyas instrucciones en lo relacionado con esta determinación se contienen en las Circulares N°s 59 de 1991; 49 de 1997 y 5 de 2009, de este Servicio.

Ahora bien, las rentas o cantidades que se determinen por aplicación de lo dispuesto en los incisos 2°, 3°, 9° y final del artículo 14 bis de la LIR, tendrán el siguiente tratamiento tributario:

**i) Contribuyentes que se incorporen por opción o por defecto, en alguno de los regímenes de tributación establecidos en las letras A) o B), del artículo 14 de la LIR<sup>63</sup>.**

Las rentas o cantidades que se determinen en la forma señalada, se considerarán formando parte del Fondo de Utilidades Tributables (FUT) a que se refiere el N° 3, de la letra A), del artículo 14 de la LIR, según su texto vigente hasta el 31 de diciembre de 2016, como un saldo de utilidades tributables pendientes de tributación a esa fecha, sin derecho a los créditos que establecen los artículos 56 N° 3 y 63 de la LIR, excepto en el caso de los contribuyentes que al 31 de diciembre de 2016 aun registren un remanente del crédito a que se refiere el artículo 1° de las disposiciones transitorias de la Ley N° 18.775, y, siempre que así lo expresen en su declaración anual de impuestos a la renta correspondiente al año tributario 2017, en el reverso del formulario 22, recuadro N° 8, código [236].

Las rentas o cantidades que así se incorporen al FUT, con o sin derecho al crédito por IDPC según corresponda, se afectarán con el IGC o IA, en la forma establecida en el N° I.-, del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley. En todo caso, al momento en que dichas rentas sean retiradas, remesadas o distribuidas, el contribuyente podrá optar por imputar dichos retiros, remesas o distribuciones, a tales rentas o cantidades, ya sea, con o sin derecho al crédito por IDPC, según propia conveniencia del contribuyente en particular. De esta manera, la tributación a la que deberá sujetarse el retiro, remesa o distribución de estas rentas o cantidades dependerá del régimen por el cual opte o quede sujeto el contribuyente a partir del 1° de enero de 2017, esto es, dependerá de si opta o queda sujeto a las disposiciones de la letra A) o B) del artículo 14 de la LIR<sup>64</sup>.

El remanente del crédito a que se refiere el artículo 1° de las disposiciones transitorias de la Ley N° 18.775, que no haya sido utilizado en las declaraciones de impuesto correspondientes a los años tributarios 2016 y 2017, se considerará como crédito por IDPC respecto de las rentas o cantidades que deban incorporarse al registro FUT señalado en los párrafos anteriores.

Para la determinación en estos casos de las rentas o cantidades con o sin derecho al crédito por IDPC, o dicho de otro modo, para determinar las rentas o cantidades a las que accede dicho crédito, se deberá aplicar el siguiente procedimiento:

- El remanente de crédito determinado al 31 de diciembre de 2016, vale decir, el remanente de crédito informado en la declaración anual de impuestos a la renta correspondiente al año tributario 2017, deberá asignarse al todo o a una parte de las rentas o cantidades que deban incorporarse al registro FUT señalado, dividiéndolo por 0,25. El resultado que se determine, corresponderá al saldo de rentas o cantidades con derecho al crédito por IDPC, con tasa de 25%;

---

<sup>63</sup> De acuerdo a lo establecido en el N° 2), del numeral II.-, del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley.

<sup>64</sup> El tratamiento tributario del saldo de FUT acumulado al 31 de diciembre de 2016, y su tributación con los impuestos IGC o IA a contar del 1° de enero de 2017, se regula en el N° I.- del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley, atendido que se sustituye el artículo 14 de la LIR y el régimen general de tributación a contar del 1° de enero de 2017. Todo ello, será instruido mediante una nueva Circular referida a la sustitución del régimen general de tributación, sus normas transitorias y los nuevos regímenes de tributación vigentes a contar del 1° de enero de 2017.

- Ahora bien, si el saldo de utilidades o cantidades con derecho al crédito por IDPC que se determine conforme al procedimiento indicado en el párrafo anterior, excede del monto de rentas o cantidades determinadas por el contribuyente al salir del régimen del artículo 14 bis de la LIR, se deberán registrar utilidades o cantidades con derecho al crédito por IDPC, sólo hasta la concurrencia de estas últimas, extinguiéndose la diferencia de crédito, es decir, extinguiéndose la parte del crédito que no pueda ser asignado a las utilidades o cantidades determinadas en la forma precedentemente señalada, esto es, aquellas que se determinen de la comparación del capital propio final con el capital propio inicial, de acuerdo con las instrucciones contenidas en la Circular N° 59 de 1991 de este Servicio, y sus modificaciones.
- Por el contrario, si el saldo de utilidades o cantidades con derecho al crédito por IDPC que se determine por esta vía es inferior a las rentas determinadas por el contribuyente al salir del régimen del artículo 14 bis de la LIR, sólo se considerarán utilidades o cantidades con derecho a crédito por IDPC, el monto de las utilidades determinadas como resultado de la operación de dividir el crédito por 0,25. En tal caso, la diferencia corresponderá a utilidades o cantidades sin derecho al crédito por IDPC.

En el anexo N° 7 de la presente Circular, se presentan dos ejemplos sobre la determinación de las utilidades o cantidades con o sin derecho al crédito por IDPC, que provienen del régimen del artículo 14 bis de la LIR, cuando al 31 de diciembre de 2016 se determine un remanente por concepto del crédito al que se refiere el artículo 1° de las disposiciones transitorias de la Ley N° 18.775.

**ii) Contribuyentes que se incorporen por opción al régimen simplificado de tributación establecido en la letra A, del artículo 14 ter de la LIR<sup>65</sup>.**

Sin perjuicio de que para su incorporación al régimen tributario de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, a partir del 1° de enero de 2017, estos contribuyentes deberán cumplir con los requisitos para ingresar a tal régimen, señalados en la letra b), del N° 2.- anterior, en este caso, las rentas o cantidades que se determinen en la forma señalada en la primera parte de esta letra d), se gravarán al término del año comercial 2016, conforme a lo dispuesto en el artículo 38 bis de la LIR, según su texto vigente a esa fecha, con derecho al crédito por IDPC que se indica en el numeral i) precedente<sup>66</sup>.

**e) Obligaciones de informar<sup>67</sup>.**

Los contribuyentes que hayan optado por mantenerse acogidos al régimen del artículo 14 bis de la LIR, hasta el 31 de diciembre de 2016, y cualquiera sea el régimen de tributación al que se incorporen a partir del 1° de enero de 2017, deberán informar a este Servicio, en la forma y plazo que determine mediante resolución:

- **i.** El capital propio tributario determinado al 31 de diciembre de 2016.
- **ii.** El capital propio inicial determinado de acuerdo a lo dispuesto en los incisos 2° y 3° del artículo 14 bis de la LIR.
- **iii.** El saldo de utilidades y el crédito IDPC que se determine conforme a las instrucciones impartidas en el numeral i) de la letra d) anterior.

<sup>65</sup> En virtud de lo dispuesto en el N° 3), del numeral II.-, del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley.

<sup>66</sup> Se hace presente que el artículo 38 bis de la LIR, fue modificado por el N° 6, del artículo segundo de las disposiciones transitorias de la Ley, a contar del 1° de enero de 2015 y hasta el 31 de diciembre de 2016. Es esta norma la que debe aplicarse sobre las rentas o cantidades que se determinen al 31 de diciembre de 2016. Además, el numeral 21), del artículo 1° de la Ley, sustituyó el artículo 38 bis a contar del 1° de enero de 2017. Las instrucciones sobre la primera modificación, están contenidas en la Circular N° 10 de 2015, instruyendo sobre el régimen de transición vigente durante los años comerciales 2015 y 2016. Las instrucciones sobre el régimen definitivo vigente a contar del 1° de enero de 2017 se incluirán en una Circular que se emitirá al efecto.

<sup>67</sup> Conforme a lo dispuesto en el N° 4), del numeral II.-, del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley.

### **III.- VIGENCIA DE ESTAS INSTRUCCIONES.**

Las normas legales de que trata la presente Circular, consistentes en modificaciones a preceptos de la LIR, y la aplicación de otras normas transitorias que regulan diversas situaciones tributarias que contempla la Ley N° 20.780, rigen, como regla general, a contar del 1° de enero de 2017, sin perjuicio de las reglas especiales de vigencia y transición que considera dicha Ley, y que se indican en cada uno de los casos analizados.

Por tanto, las presentes instrucciones se aplicarán respecto de las materias referidas a partir de las fechas señaladas.

Saluda a Ud.,

**JUAN ALBERTO ROJAS BARRANTI  
DIRECTOR (S)**

- Ejemplos en Anexos 1 al 7

**JARB/PCR/PCT/LGS**

**DISTRIBUCIÓN:**

**AL BOLETÍN**

**A INTERNET**

**AL DIARIO OFICIAL EN EXTRACTO**

**OFICINA DE GESTIÓN NORMATIVA**

**Anexo N° 1: Ejemplo sobre la determinación de la base imponible del IDPC e IGC o IA.**

**ANTECEDENTES:**

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

La sociedad es contribuyente del IVA, posee dos socios (1 y 2) los cuales dejaron establecido en el contrato social de la empresa, debidamente informada al Servicio de Impuestos Internos, la proporción en que acuerdan repartir sus utilidades (letra a), del N°3 de la letra A), del artículo 14 de la LIR), según se indica:

|         |     |
|---------|-----|
| Socio 1 | 45% |
| Socio 2 | 55% |

- II. Para el año 2017, presenta los siguientes movimientos que forman parte del registro caja:

|   |               |
|---|---------------|
| Saldo del registro Caja al 31 de diciembre de 2017: ..... | \$ 22.000.000 |
|---|---------------|

**III. Ingresos:**

**Operaciones con partes relacionadas, devengadas no percibidas:**

|                                  |              |
|----------------------------------|--------------|
| Factura N°25 (IVA Incluido)..... | \$ 2.000.000 |
| Factura N°26 (IVA Incluido)..... | \$ 2.500.000 |

**Facturas emitidas durante el año 2016 a personas relacionadas, percibidas durante el año 2017:**

|                                  |            |
|----------------------------------|------------|
| Factura N°04 (IVA Incluido)..... | \$ 800.000 |
| Factura N°05 (IVA Incluido)..... | \$ 150.000 |

**IV. Castigo de cuentas por cobrar del período (cumple requisitos 31 N° 4 LIR):**

|                                  |              |
|----------------------------------|--------------|
| Factura N°12 (IVA Incluido)..... | \$ 2.000.000 |
|----------------------------------|--------------|

**V. Egresos:**

|   |            |
|---|------------|
| Egresos no necesarios para producir la renta, de acuerdo al artículo 31 de la LIR, según boleta:..... | \$ 250.000 |
| Pagos provisionales mensuales (valores nominales).....  | \$ 100.000 |

**VI. Otros antecedentes:**

|   |               |
|---|---------------|
| El total de ingresos percibidos (y aquellos que la ley considera percibidos) del ejercicio..... | \$ 40.000.000 |
| Total de débitos del período.....   | \$ 7.600.000  |
| Total de créditos del período (pagados).....  | \$ 2.850.000  |
| Impuestos pagados (IVA) del período.....  | \$ 4.750.000  |
| UTM (supuesto).....   | \$ 50.000     |
| PPM actualizados.....   | \$ 105.000    |
| Saldo del Registro caja al 31-12-2016.....  | \$ 12.000.000 |
| No existen retiros, ni otros pagos efectuados en el ejercicio.....                              | 0             |



**DESARROLLO**

**Sub totales**

I. Saldo del Registro caja al 31-12-2017..... \$ 22.000.000

**Agregados:**

|  |                   |               |
|--|-------------------|---------------|
| Operaciones con relacionados (NETO) Factura N° 25.....             | \$ 1.680.672      |               |
| Operaciones con relacionados (NETO) Factura N° 26.....             | \$ 2.100.840      |               |
| Impuestos pagados (IVA) del período.....                           | \$ 4.750.000      |               |
| Pagos provisionales mensuales del período (valores nominales)..... | \$ 100.000        |               |
| Créditos fiscales del período.....                                 | \$ 2.850.000      |               |
| Egresos no necesarios (valores nominales).....                     | <u>\$ 250.000</u> | \$ 11.731.512 |

**Deducciones:**

|  |                   |                   |
|--|-------------------|-------------------|
| Operaciones con relacionados año anterior, percibidas el 2017, Factura N°04..... | -\$ 800.000       |                   |
| Operaciones con relacionados año anterior, percibidas el 2017, Factura N°05..... | -\$ 150.000       |                   |
| Total débitos fiscales del período   | -\$ 7.600.000     |                   |
| Débitos fiscales pendientes de cobro:  |                   |                   |
| Factura N°25 Op. Relacionados (Débito fiscal)                                    | \$ 319.328        |                   |
| Factura N°26 Op. Relacionados (Débito fiscal)                                    | <u>\$ 399.160</u> | <u>\$ 718.488</u> |
| Débito Fiscal del período.....   |                   | -\$ 6.881.512     |
| Castigo Factura N°12 (Con IVA incluido). (*).....                                |                   | -\$ 2.000.000     |
| Saldo del Registro caja al 31-12-2016.....                                       |                   | -\$ 12.000.000    |
| Gastos menores no documentados:.....   | -\$ 200.000       | -\$ 22.031.512    |

\$

a. 15 UTM x \$50.000 (valor supuesto UTM) = \$ 750.000

b. 0,5% x \$40.000.000 (Total ingresos) \$ 200.000

(\*) Castigo tributario de la Factura N°12, la cual incluye el IVA, cumplen con los requisitos de la circular 24 de 2008 del Servicio de Impuestos Internos.

**II. Base Imponible Primera Categoría \$ 11.700.000**

|                               |     |                     |
|-------------------------------|-----|---------------------|
| Impuesto de Primera categoría | 25% | \$ 2.925.000        |
| PPM Actualizados (supuesto)   |     | -\$ 105.000         |
| <b>Impuesto a pagar:</b>      |     | <b>\$ 2.820.000</b> |

| III. Base Imponible IGC o IA | % RENTA     | Renta atribuida      | Crédito IDPC        |
|------------------------------|-------------|----------------------|---------------------|
| Socio 1                      | 45%         | \$ 5.265.000         | \$ 1.316.250        |
| Socio 2                      | 55%         | \$ 6.435.000         | \$ 1.608.750        |
| <b>TOTALES</b>               | <b>100%</b> | <b>\$ 11.700.000</b> | <b>\$ 2.925.000</b> |

**Anexo N° 2: Ejemplo sobre la situación tributaria de un contribuyente sujeto al régimen general de la letra A), del artículo 14 de la LIR, al 31.12.2016, que se incorpora al régimen de la letra A), del artículo 14 ter a contar del 01.01.2017.**

**ANTECEDENTES:**

I. La Sociedad BB Limitada, sujeta a las disposiciones de la letra A), del artículo 14 de la LIR, presenta la siguientes antecedentes para el año comercial 2016.

II. La participación societaria al 31 de diciembre de 2016, según antecedentes legales de la empresa, es la siguiente:

| Socios       | Participación en las utilidades | Capital Total       | Capital pagado      | Capital por enterar |
|--------------|---------------------------------|---------------------|---------------------|---------------------|
| Socio 1      | 45%                             | \$ 1.000.000        | \$ 400.000          | \$ 600.000          |
| Socio 2      | 55%                             | \$ 2.000.000        | \$ 1.200.000        | \$ 800.000          |
| <b>Total</b> |                                 | <b>\$ 3.000.000</b> | <b>\$ 1.600.000</b> | <b>\$ 1.400.000</b> |

III. El registro del Fondo de Utilidades Tributables (FUT) al 31 de diciembre de 2015, es el siguiente:

| Conceptos   |                     |
|---|---------------------|
| Utilidades financiadas con reinversión por el Socio 1, en diciembre 2012 (crédito IDPC tasa 17%): | \$ 400.000          |
| impuesto de primera categoría AT 2016   | \$ 580.646          |
| Utilidades propias con crédito del 22,5% año 2015   | \$ 2.000.000        |
| Utilidades sin crédito 2015   | \$ 500.000          |
| <b>Saldo 31 de diciembre de 2015</b>  | <b>\$ 3.480.646</b> |

IV. El registro del Fondo de Utilidades No Tributables (FUNT) al 31 de diciembre de 2015, es el siguiente:

| Conceptos   |                     |
|---|---------------------|
| Rentas gravadas con el Impuesto Único de Primera Categoría. | \$ 500.000          |
| Ingresos No constitutivos de renta                          | \$ 5.200.000        |
| <b>Saldo al 31 de diciembre de 2015</b>                     | <b>\$ 5.700.000</b> |

V. El registro del Fondo de Utilidades Reinvertidas (FUR) al 31 de diciembre de 2015, es el siguiente:

| Conceptos  |                     |
|--|---------------------|
| Reinversión efectuada por el Socio durante el año 2013 (crédito IDPC tasa 20%) | \$ 2.500.000        |
| <b>Saldo</b>   | <b>\$ 2.500.000</b> |

VI. Determinación del Capital Propio Tributario al 31.12.2016:

|                                      |                      |
|--------------------------------------|----------------------|
| Caja                                 | \$ 1.000.000         |
| Cuentas por cobrar (por ventas)      | \$ 1.200.000         |
| Clientes                             | \$ 1.000.000         |
| Inventarios                          | \$ 2.000.000         |
| Activos fijos                        | \$ 9.600.000         |
| Proveedores (por gastos)             | -\$ 1.300.000        |
| Cuentas por pagar en UF (por gastos) | -\$ 2.500.000        |
| <b>CAPITAL PROPIO TRIBUTARIO</b>     | <b>\$ 11.000.000</b> |

VII. Al 31 de diciembre de 2016, la empresa presentó la siguiente determinación de la RLI:

|   |                   |
|---|-------------------|
| Resultado según balance:                              | \$ 1.000.000      |
| <u>Agregados:</u>                                     |                   |
| Provisión varias                                      | \$ 200.000        |
| <u>Deducciones:</u>                                   |                   |
| Ingreso No constitutivo de renta recibido el año 2016 | -\$ 250.000       |
| <b>Renta líquida Imponible al 31-12-2016</b>          | <b>\$ 950.000</b> |

VIII. Durante el año comercial 2016, los socios no efectuaron retiros.

IX. Otros antecedentes:

VIPC anual 2016: 5,0% (supuesto)

VIPC abril-diciembre de 2016: 2,0% (supuesto)

**DESARROLLO**

**I. Determinación del Fondo de Utilidades Tributables (FUT) al 31 de diciembre de 2016:**

| DETALLE                        | CONTROL             | 2015              |                     |                   |             | 2016              |                   | CRÉDITO IDPC      | INCREMENTO IDPC   |
|--------------------------------|---------------------|-------------------|---------------------|-------------------|-------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|
|                                |                     | Ut c/c 17%        | Ut netas c/c 22,5%  | Ut s/c            | Impuesto    | Ut netas c/c 24%  | Impuesto          |                   |                   |
|                                |                     | 0,204819          | 0,290322            |                   |             | 0,315789          |                   |                   |                   |
| Saldo inicial al 01-01-2016    | \$ 3.480.646        | \$ 400.000        | \$ 2.000.000        | \$ 500.000        | \$ 580.646  | \$ 0              | \$ 0              | \$ 662.572        | \$ 662.572        |
| Reajuste Anual: 5%             | \$ 174.032          | \$ 20.000         | \$ 100.000          | \$ 25.000         | \$ 29.032   | \$ 0              | \$ 0              | \$ 33.129         | \$ 33.129         |
| Saldo Reajustado               | \$ 3.654.678        | \$ 420.000        | \$ 2.100.000        | \$ 525.000        | \$ 609.678  | \$ 0              | \$ 0              | \$ 695.701        | \$ 695.701        |
| Pago IDPC: (580.646*1,02)      | -\$ 592.259         | \$ 0              | \$ 0                | \$ 0              | -\$ 592.259 | \$ 0              | \$ 0              | \$ 0              | \$ 0              |
| Ajuste CM                      | \$ 0                | \$ 0              | \$ 0                | \$ 17.419         | -\$ 17.419  | \$ 0              | \$ 0              | \$ 0              | \$ 0              |
| <b>Saldo FUT depurado IDPC</b> | <b>\$ 3.062.419</b> | <b>\$ 420.000</b> | <b>\$ 2.100.000</b> | <b>\$ 542.419</b> | <b>\$ 0</b> | <b>\$ 0</b>       | <b>\$ 0</b>       | <b>\$ 695.701</b> | <b>\$ 695.701</b> |
| RLI al 31-12-2016              | \$ 950.000          |                   |                     |                   |             | \$ 722.000        | \$ 228.000        | \$ 228.000        | \$ 228.000        |
| <b>Saldo FUT 31-12-2016</b>    | <b>\$ 4.012.419</b> | <b>\$ 420.000</b> | <b>\$ 2.100.000</b> | <b>\$ 542.419</b> | <b>\$ 0</b> | <b>\$ 722.000</b> | <b>\$ 228.000</b> | <b>\$ 923.701</b> | <b>\$ 923.700</b> |

**II. Determinación del Fondo de Utilidades No Tributables (FUNT) al 31 de diciembre de 2016:**

| DETALLE                      | CONTROL             | NO RENTA            | IUDPC             |
|------------------------------|---------------------|---------------------|-------------------|
| Saldo inicial al 01-01-2016  | \$ 5.700.000        | \$ 5.200.000        | \$ 500.000        |
| Anual: 5%                    | \$ 285.000          | \$ 260.000          | \$ 25.000         |
| Saldo Reajustado             | \$ 5.985.000        | \$ 5.460.000        | \$ 525.000        |
| Ingresos No Renta            | \$ 250.000          | \$ 250.000          | \$ 0              |
| <b>Saldo FUNT 31-12-2016</b> | <b>\$ 6.235.000</b> | <b>\$ 5.710.000</b> | <b>\$ 525.000</b> |

**III. Determinación Fondo de Utilidades Reinvertidas (FUR) al 31 de diciembre de 2016:**

| DETALLE                     | CONTROL             | 2015                | Créditos          |
|-----------------------------|---------------------|---------------------|-------------------|
|                             |                     | c/c 20%             |                   |
|                             |                     | 0,25                |                   |
| Saldo inicial al 01-01-2016 | \$ 2.500.000        | \$ 2.500.000        | \$ 625.000        |
| Anual: 5%                   | \$ 125.000          | \$ 125.000          | \$ 31.250         |
| Saldo Reajustado            | \$ 2.625.000        | \$ 2.625.000        | \$ 656.250        |
| <b>Saldo FUR 31-12-2016</b> | <b>\$ 2.625.000</b> | <b>\$ 2.625.000</b> | <b>\$ 656.250</b> |

**IV. Situación tributaria de las utilidades acumuladas:**

*Se deberán considerar integralmente retiradas, remesadas o distribuidas, las utilidades tributables acumuladas pendientes de tributación con IGC o IA, según corresponda.*

**LA CANTIDAD MAYOR ENTRE (A) Y (B):**

**(A): RENTAS ACUMULADAS EN REGISTROS TRIBUTARIOS**

FUT al 31 de diciembre de 2016 \$ 4.012.419 (+)  
 FUR al 31 de diciembre de 2016 \$ 2.625.000 (+)

**Rentas a considerar atribuidas \$ 6.637.419 (=)**

**(B): RENTAS ACUMULADAS EN CAP. PROPIO TRIB.**

CPT al 31 de diciembre de 2016 \$ 11.000.000 (+)  
 Capital pagado (+/- variaciones) -\$ 1.600.000 (-)  
 FUNT al 31 de diciembre de 2016 -\$ 6.235.000 (-)

**Rentas a considerar atribuidas \$ 3.165.000 (=)**

**Renta a considerar: \$ 6.637.419**

V. Determinación de la tributación que afecta a los socios con motivo del cambio de régimen:

| RENTAS A CONSIDERAR                           | Total               | Socio (1)           | Socio (2)           | Crédito IDPC        | Incremento IDPC     |
|---|---------------------|---------------------|---------------------|---------------------|---------------------|
|   |                     | 45%                 | 55%                 |                     |                     |
| FUT al 31-12-2016                             | \$ 4.012.419        |                     |                     | \$ 923.701          | \$ 923.701          |
| Menos:  |                     |                     |                     |                     |                     |
| Impuesto de primera                           | -\$ 228.000         |                     |                     | \$ 0                | \$ 0                |
| <b>FUT NETO a considerar</b>                  | <b>\$ 3.784.419</b> | <b>\$ 1.702.989</b> | <b>\$ 2.081.431</b> | <b>\$ 923.701</b>   | <b>\$ 923.701</b>   |
| Reinversión 2013 Socio (1)                    | \$ 2.625.000        | \$ 2.625.000        | \$ 0                | \$ 656.250          | \$ 656.250          |
| <b>RENTAS QUE SE ENTIENDEN RETIRADAS (**)</b> | <b>\$ 6.409.419</b> | <b>\$ 4.327.989</b> | <b>\$ 2.081.431</b> | <b>\$ 1.579.951</b> | <b>\$ 1.579.951</b> |

(\*\*) La diferencia existente entre la "renta a considerar" determinada de \$6.637.419 y las rentas que efectivamente se entienden retiradas por la suma de \$6.409.419, corresponde al IDPC incluido en el FUT, el cual será incluido en la Base Imponible del IGC o IA, según corresponda, al momento de incrementar la base del impuesto respectivo, con una cantidad equivalente al crédito por IDPC.

VI. Otros efectos tributarios del cambio de régimen:

a) Las siguientes partidas constituirán un egreso para el contribuyente a contar del 1° de enero de 2017, en la medida que se encuentren efectivamente pagados al 31 de diciembre de 2016, y el activo fijo sea depreciable.

a.1) Inventarios..... \$ 2.000.000  
a.2) Activos fijos..... \$ 9.600.000

b) Ajustes a los resultados del ejercicio 2017.

b.1) Los ingresos devengados correspondientes correlativamente a la cuenta clientes, cuando sean pagados, no deben representar un ingreso en la determinación de la RLI, en consideración a que fueron reconocidos como tales durante el período en que el contribuyente tributó en el régimen general.

b.2) Los gastos adeudados incluidos en la cuenta proveedores y cuentas por pagar en UF, cuando sean pagados, no deben representar un egreso en la determinación de la RLI, en consideración a que fueron reconocidos como tales durante el período en que el contribuyente tributó en el régimen general.

**Anexo N° 3: Ejemplo sobre la situación tributaria de un contribuyente sujeto al régimen general de la letra A), del artículo 14 de la LIR, (según su texto vigente a contar del 1° de enero de 2017), que se incorpora al régimen de la letra A), del artículo 14 ter de la LIR.**

**ANTECEDENTES:**

I. La Sociedad BBC Limitada, sujeta a las disposiciones de la letra A), del artículo 14 de la LIR, optó durante el mes de marzo de 2019, por incorporarse al régimen simplificado de tributación, de conformidad a la letra A) del artículo 14 ter. Para tales efectos proporciona los siguientes antecedentes con el objeto de determinar las obligaciones tributarias que lo afectan:

**II. La sociedad atribuye las rentas a los socios conforme al siguiente detalle:**

|                |     |
|----------------|-----|
| • Socio A..... | 75% |
| • Socio B..... | 25% |

**III. Los propietarios de la empresa aportaron el capital conforme al siguiente detalle, valores que se encuentran actualizados al 31.12.2018:**

|                |                |
|----------------|----------------|
| • Socio A..... | \$ 375.000.000 |
| • Socio B..... | \$ 125.000.000 |

**IV. Los registros de rentas y créditos acumulados en la empresa al 31 de diciembre de 2017 acusan los siguientes saldos:**

|   |                |
|---|----------------|
| • Saldo rentas atribuidas propias (A).....                  | \$ 210.000.000 |
| • Saldo ingresos no constitutivos de renta (C).....         | \$ 10.000.000  |
| • Saldo rentas afectas a los impuestos personales (D).....  | \$ 24.000.000  |
| • Saldo crédito por IDPC, con derecho a devolución (F)..... | \$ 5.000.000   |

**V. La renta líquida imponible al 31 de diciembre de 2018, se determinó de acuerdo al siguiente detalle:**

|   |                |
|---|----------------|
| Resultado según balance.....                      | \$ 230.000.000 |
| <u>Agregados:</u>                                 |                |
| Provisión impuesto renta Año Tributario 2018..... | \$ 25.000.000  |
| Multas fiscales pagadas, reajustadas.....         | \$ 8.000.000   |
| <u>Deducciones:</u>                               |                |
| No tiene.....                                     | \$ 0           |
| Renta líquida imponible determinada.....          | \$ 263.000.000 |

*Nota: La empresa debe cumplir con el IDPC (tasa 25%) que afecta a la renta líquida imponible.*

**VI. Durante el año comercial 2018, se materializaron los siguientes retiros por parte de los propietarios de la sociedad, los cuales se presentan a su valor histórico:**

|                     |                |
|---------------------|----------------|
| 15-09; Socio A..... | \$ 80.000.000  |
| 30-09; Socio B..... | \$ 120.000.000 |

**VII. Al 31 de diciembre de 2018, se determinó el capital propio tributario conforme al siguiente detalle:**

|  |                 |
|--|-----------------|
| Caja.....                                  | \$ 100.000.000  |
| Cuentas por cobrar (por ventas).....       | \$ 150.000.000  |
| Clientes (por ventas).....                 | \$ 120.000.000  |
| Existencias.....                           | \$ 150.000.000  |
| Activos fijos.....                         | \$ 500.000.000  |
| Proveedores (por gastos).....              | -\$ 120.000.000 |
| Préstamos bancarios.....                   | -\$ 45.000.000  |
| Cuentas por pagar en UF (por gastos).....  | -\$ 55.000.000  |
| Capital propio tributario determinado..... | \$ 800.000.000  |

**VIII. Otros antecedentes:**

|  |    |
|--|----|
| • Variación IPC de enero a septiembre 2018 (supuesto).....     | 3% |
| • Variación IPC de septiembre a diciembre 2018 (supuesto)..... | 2% |

**DESARROLLO**

**I. Determinación de las utilidades y créditos por IDPC acumulados en la empresa al 31.12.2018:**

| Detalle                           | Rentas atribuidas propias | Ingresos no renta    | Rentas afectas a IGC o IA | Crédito por IDPC con derecho a devolución |
|-----------------------------------|---------------------------|----------------------|---------------------------|---|
|                                   | (A)                       | (C)                  | (D)                       | (F)                                       |
| Remanente anterior                | \$ 210.000.000            | \$ 10.000.000        | \$ 24.000.000             | \$ 5.000.000                              |
| Más: Reajuste enero-sept 3%       | \$ 6.300.000              | \$ 300.000           | \$ 720.000                | \$ 150.000                                |
| Remanente reajustado a septiembre | \$ 216.300.000            | \$ 10.300.000        | \$ 24.720.000             | \$ 5.150.000                              |
| <u>Menos:</u> Retiros             |                           |                      |                           |   |
| Socio A                           | -\$ 80.000.000            |                      |                           |   |
| Socio B                           | -\$ 120.000.000           |                      |                           |   |
| Subtotal al 30.09.2018            | \$ 16.300.000             | \$ 10.300.000        | \$ 24.720.000             | \$ 5.150.000                              |
| Más: Reajuste Sept-Dic. 2%        | \$ 326.000                | \$ 206.000           | \$ 494.400                | \$ 103.000                                |
| Remanente reajustado a diciembre  | \$ 16.626.000             | \$ 10.506.000        | \$ 25.214.400             | \$ 5.253.000                              |
| <u>Más:</u>                       |                           |                      |                           |   |
| Renta líquida imponible           | \$ 263.000.000            |                      |                           |   |
| <u>Menos:</u>                     |                           |                      |                           |   |
| Multas fiscales                   | -\$ 8.000.000             |                      |                           |   |
| <b>Saldo al 31.12.2018</b>        | <b>\$ 271.626.000</b>     | <b>\$ 10.506.000</b> | <b>\$ 25.214.400</b>      | <b>\$ 5.253.000</b>                       |

**II. Determinación de rentas acumuladas en el capital propio tributario al 31.12.2018:**

|  |                 |
|--|-----------------|
| (+) Capital propio tributario al 31 de diciembre de 2018.....            | \$ 800.000.000  |
| (-) Capital pagado.....  | -\$ 500.000.000 |
| (-) Rentas atribuidas propias con tributación cumplida (registro A)..... | -\$ 271.626.000 |
| (-) Ingresos no constitutivos de renta (registro C).....                 | -\$ 10.506.000  |
| (=) Renta que se entienden atribuidas al término del ejercicio.....      | \$ 17.868.000   |

**III. Determinación atribución de rentas a los propietarios al 31.12.2018:**

| Propietarios | Participación en renta atribuida | Renta líquida imponible | Rentas acumuladas en el CPT | Crédito por IDPC con D° a devolución |
|--------------|----------------------------------|-------------------------|-----------------------------|--------------------------------------|
| Socio A..... | 75%                              | \$ 197.250.000          | \$ 13.401.000               | \$ 49.312.500                        |
| Socio B..... | 25%                              | \$ 65.750.000           | \$ 4.467.000                | \$ 16.437.500                        |
| Totales..... |                                  | \$ 263.000.000          | \$ 17.868.000               | \$ 65.750.000                        |

**Nota:** El crédito por IDPC acumulado en la empresa por \$5.253.000, será imputable al IDPC que devengue el contribuyente a partir de su incorporación al régimen simplificado de la letra A), del artículo 14 ter de la LIR. Por lo tanto, la renta que se atribuye que se encontraba acumulada en el capital propio tributario no tiene derecho al crédito mencionado.

**IV. Otros efectos tributarios del cambio de régimen al 31.12.2018:**

a) Las siguientes partidas constituirán un egreso para el contribuyente a contar del 1° enero de 2019, en la medida que se encuentren efectivamente pagados al 31.12.2018, y los activos fijos sean depreciables.

|                      |                |
|----------------------|----------------|
| • Existencias.....   | \$ 150.000.000 |
| • Activos fijos..... | \$ 500.000.000 |

b) Ajustes a los resultados del ejercicio 2019.

- Los ingresos devengados incluidos en la cuenta clientes y cuentas por cobrar, cuando sean pagados, no deben representar un ingreso en la determinación de la RLI, en consideración a que fueron reconocidos como tales durante el período en que el contribuyente tributó en el régimen general.

- Los gastos adeudados incluidos en la cuenta proveedores y cuentas por pagar en UF, cuando sean pagados, no deben representar un egreso en la determinación de la RLI, en consideración a que fueron reconocidos como tales durante el período en que el contribuyente tributó en el régimen general.

**Anexo N° 4: Ejemplo sobre la situación tributaria de un contribuyente sujeto al régimen general de la letra B), del artículo 14 de la LIR, (según su texto vigente a contar del 1° de enero de 2017), que se incorpora al régimen de la letra A), del artículo 14 ter de la LIR.**

**ANTECEDENTES:**

- I. La Sociedad AAB Limitada, sujeta a las disposiciones de la letra B), del artículo 14 de la LIR, optó durante el mes de marzo de 2018, por incorporarse al régimen simplificado de tributación, de conformidad a la letra A), del artículo 14 ter de la LIR. Para tales efectos, proporciona los siguientes antecedentes con el objeto de determinar las obligaciones tributarias que le afectan:

La participación societaria al 31 de diciembre de 2017, según antecedentes legales de la empresa, es el siguiente:

| Socios       | Participación en las utilidades | Capital Total       | Capital pagado      | Capital por enterar |
|--------------|---------------------------------|---------------------|---------------------|---------------------|
| Socio 1      | 25%                             | \$ 1.000.000        | \$ 400.000          | \$ 600.000          |
| Socio 2      | 75%                             | \$ 2.000.000        | \$ 1.200.000        | \$ 800.000          |
| <b>Total</b> | <b>100%</b>                     | <b>\$ 3.000.000</b> | <b>\$ 1.600.000</b> | <b>\$ 1.400.000</b> |

- II. Al 31 de diciembre de 2017, la empresa presentó la determinación de la RLI, según se indica:

|  |                     |
|--|---------------------|
| Resultado según balance:.....  | \$ 4.000.000        |
| <u>Agregados:</u>  |                     |
| Provisión impuesto renta.....  | \$ 200.000          |
| Multas fiscales, pagadas y reajustadas.....  | \$ 100.000          |
| Dividendo afecto a IGC (recibido desde una empresa acogida al art. 14 A de la LIR), con crédito IDPC de 25%..... | \$ 100.000          |
| Incremento por crédito por IDPC asociado al dividendo.....   | \$ 33.333           |
|  | <u>\$ 433.333</u>   |
| <u>Deducciones:</u>  |                     |
| Ingresos No constitutivos de renta.....  | -\$ 230.000         |
|  | <u>-\$ 230.000</u>  |
| <b>Renta líquida Imponible al 31-12-2017</b>   | <b>\$ 4.203.333</b> |

- III. Durante el ejercicio 2017, los socios efectuaron retiros según se indica: (a valores históricos)

|   |                     |
|---|---------------------|
| Socio 1, retiro efectuado en el mes de septiembre:..... | \$ 1.500.000        |
| Socio 2, retiro efectuado en el mes de noviembre:.....  | \$ 800.000          |
| <b>Total retiros año 2017.....</b>                      | <b>\$ 2.300.000</b> |

- IV. Determinación del Capital Propio Tributario al 31.12.2017:

|   |                     |
|---|---------------------|
|   | <b>\$</b>           |
| Caja.....                                 | \$ 300.000          |
| Cuentas por cobrar (por ventas).....      | \$ 1.800.000        |
| Clientes (por ventas).....                | \$ 650.000          |
| Existencias.....                          | \$ 750.000          |
| Activos fijos.....                        | \$ 5.500.000        |
| Proveedores (por gastos).....             | -\$ 1.800.000       |
| Préstamos bancarios.....                  | -\$ 1.450.000       |
| Cuentas por pagar en UF (por gastos)..... | -\$ 1.550.000       |
| <b>Capital propio tributario.....</b>     | <b>\$ 4.200.000</b> |

- V. El patrimonio neto financiero al 31 de diciembre de 2017 corresponde a..... \$ 3.900.000

- VI. Otros antecedentes:

|   |       |
|---|-------|
| Variación IPC septiembre - diciembre de 2017 (supuesto):..... | 1,50% |
| Variación IPC noviembre - diciembre de 2017 (supuesto): ..... | 0,50% |

**DESARROLLO**

**I. Determinación de Rentas y créditos por IDPC acumulados en la empresa al 31 de diciembre de 2017:**

Registros del N°2, de la letra B), del artículo 14, de la LIR. , corresponde a:

| DETALLE  | RENTAS AFECTAS A IGC O IA | INGRESOS NO RENTA<br>(A) | SALDO ACUM DE CRÉDITOS  | Retiros del ejercicio<br>(C) |
|--|---------------------------|--------------------------|-------------------------|------------------------------|
|  |                           |                          | i) Sujeto a Restitución |                              |
|  |                           |                          | 0,342281<br>(B)         |                              |
| Saldo inicial 2017<br>Reajuste:  |                           |                          |                         |                              |
| <b>Saldo reajustado</b>  | <b>\$ 0</b>               | <b>\$ 0</b>              | <b>\$ 0</b>             | <b>\$ 0</b>                  |
| Rentas afectas a IGC o IA: Mayor CPT - PNF.<br>Ingresos No Renta del ejercicio.<br>IDPC Sobre RLI del ejercicio (25,5%). | \$ 4.696.500              | \$ 230.000               | \$ 1.071.850            |                              |
| <b>Retiros (orden cronológico):</b>  |                           |                          |                         |                              |
| Socio 1: Septiembre de 2017 (\$1.500.000*1,015)  | -\$ 1.522.500             |                          | -\$ 521.123             | \$ 1.522.500                 |
| Socio 2: Noviembre de 2017 (\$800.000*1,005)   | -\$ 804.000               |                          | -\$ 275.194             | \$ 804.000                   |
| <b>Saldos al 31-12-2017</b>  | <b>0</b>                  | <b>\$ 230.000</b>        | <b>\$ 275.533</b>       | <b>\$ 2.326.500</b>          |

**II. Determinación de las rentas afectas al IGC o IA al 31 de diciembre de 2017:**

LA CANTIDAD MAYOR ENTRE:

| <b>(A) UT. ACUMULADAS EN EL CAP. PROPIO TRIB.</b> |                     |
|---|---------------------|
| CPT al 31 de diciembre de 2017                    | \$ 4.200.000        |
| (+) Retiros provisorios reajustados (1)           | \$ 2.326.500        |
| (-) Capital pagado (+/- variaciones)              | -\$ 1.600.000       |
| (-) Ingresos No Renta (letra a), N°2)             | -\$ 230.000         |
| <b>Sub total</b>                                  | <b>\$ 4.696.500</b> |

| <b>(B) UTILIDADES ACUMULADAS EN EL PATRIMONIO NETO FIN.</b> |                     |
|---|---------------------|
| Patrimonio Neto Financiero al 31.12.2017                    | \$ 3.900.000        |
| (+) Retiros provisorios reajustados (1)                     | \$ 2.326.500        |
| (-) Capital pagado (+/- variaciones)                        | -\$ 1.600.000       |
| (-) Ingresos No Renta (letra a), N°2)                       | -\$ 230.000         |
| <b>Sub total</b>  | <b>\$ 4.396.500</b> |

(1) La reposición opera, dado que el CPT al 31 de diciembre de 2017, tiene rebajados los retiros provisorios efectuados durante el año.

|                                   |                     |
|-----------------------------------|---------------------|
| <b>Rentas afectas a IGC o IA.</b> | <b>\$ 4.696.500</b> |
|-----------------------------------|---------------------|

**III. Determinación de rentas acumuladas en el Capital Propio Tributario:**

|                                       |                     |
|---------------------------------------|---------------------|
| CPT al 31 de diciembre de 2017        | \$ 4.200.000        |
| (-) Capital pagado (+/- variaciones)  | -\$ 1.600.000       |
| (-) Ingresos No Renta (letra a), N°2) | -\$ 230.000         |
| <b>Rentas afectas a IGC o IA.</b>     | <b>\$ 2.370.000</b> |



**IV. Situación tributaria de los Socios a la fecha del cambio de régimen:**

a) Tributación de los socios con el IGC o IA, con motivo del cambio de régimen de la letra B), del artículo 14 de la LIR, al régimen de la letra A), del artículo 14 de la LIR:

**Rentas que se entienden retiradas:**

| RENTAS QUE SE ENTIENDEN RETIRADAS (1) | Total               | Socio 1           | Socio 2             | Crédito por IDPC (2) |
|---------------------------------------|---------------------|-------------------|---------------------|----------------------|
|                                       |                     | 25%               | 75%                 |                      |
| Utilidades acumuladas en CPT          | \$ 2.370.000        | \$ 592.500        | \$ 1.777.500        | \$ 275.533           |
| <b>Base Imponible IGC o IA.</b>       | <b>\$ 2.370.000</b> | <b>\$ 592.500</b> | <b>\$ 1.777.500</b> | <b>\$ 275.533</b>    |

(1) Deberán considerar retiradas, remesadas o distribuidas, para afectarse con el IGC o IA.

(2) Crédito por IDPC contra el IGC o IA, de acuerdo al numeral ii), de la letra b), del N° 2, de la letra A), del artículo 14 ter de la LIR, el que incrementará la Base Imponible afecta a impuesto, y además, se encuentra sujeto a la restitución del 35%.

b) Tributación de los socios con el IGC o IA, por los retiros efectivos realizados durante el año 2017:

**Retiros efectivos:**

| RETIROS EFECTIVOS         | Total               | Crédito por IDPC (2) |
|---------------------------|---------------------|----------------------|
| Socio 1                   | \$ 1.522.500        | \$ 521.123           |
| Socio 2                   | \$ 804.000          | \$ 275.194           |
| <b>Base Imponible IGC</b> | <b>\$ 2.326.500</b> | <b>\$ 796.317</b>    |

(2) Crédito por IDPC contra el IGC o IA, de acuerdo al numeral ii), de la letra b), del N° 2, de la letra A), del artículo 14 ter de la LIR, el que incrementará la Base Imponible afecta a impuesto, y además, se encuentra sujeto a la restitución del 35%.

c) Tributación consolidada de los socios durante el año 2017:

**Retiros efectivos:**

|              | Retiros efectivos   | Rentas que se entienden retiradas | Total rentas afectas a IGC o IA | Crédito por IDPC    |
|--------------|---------------------|-----------------------------------|---------------------------------|---------------------|
| Socio 1      | \$ 1.522.500        | \$ 592.500                        | \$ 2.115.000                    | \$ 590.006          |
| Socio 2      | \$ 804.000          | \$ 1.777.500                      | \$ 2.581.500                    | \$ 481.844          |
| <b>TOTAL</b> | <b>\$ 2.326.500</b> | <b>\$ 2.370.000</b>               | <b>\$ 4.696.500</b>             | <b>\$ 1.071.850</b> |

**V. Otros efectos tributarios del cambio de régimen:**

a) Las siguientes partidas constituirán un egreso para el contribuyente a contar del 1° de enero de 2018, en la medida que se encuentren efectivamente pagados al 31 de diciembre de 2017, y se trate de activos fijos depreciables.

a.1) Existencias..... \$ 750.000  
a.2) Activos fijos..... \$ 5.500.000

b) Ajustes a los resultados del ejercicio 2018.

b.1) Los ingresos devengados incluidos en la cuenta clientes y cuentas por cobrar, cuando sean pagados, no deben representar un ingreso en la determinación de la RLI, en consideración a que fueron reconocidos como tales durante el período en que el contribuyente tributó en el

b.2) Los gastos adeudados incluidos en la cuenta proveedores y cuentas por pagar en UF, cuando sean pagados, no deben representar un egreso en la determinación de la RLI, en consideración a que fueron reconocidos como tales durante el período en que el contribuyente

**VI. Determinación obligación tributaria de la Sociedad:**

Renta Líquida Imponible..... \$ 4.203.333  
Impuesto de Primera Categoría según tasa: 25,5% \$ 1.071.850  
(-) Crédito por IDPC asociado al dividendo recibido: -\$ 33.333  
**Impuesto neto a pagar ..... \$ 1.038.517**

**Anexo N° 5: Ejemplo sobre la situación tributaria de un contribuyente sujeto al régimen simplificado de la letra A), del artículo 14 ter de la LIR, que se incorpora al régimen general del artículo 14 de la LIR (según su texto vigente a contar del 1° de enero de 2017).**

**ANTECEDENTES:**

I. La Sociedad EE Limitada, con inicio de actividades a contar del 13.01.2017, y sujeta a las disposiciones del régimen simplificado de tributación de la letra A), del artículo 14 ter de la LIR, durante el ejercicio sufrió un cambio en su propiedad, incorporándose un socio, cuyo capital pagado en la sociedad es de un 40% y emite acciones con presencia bursátil, por tal razón, optó durante el mes de octubre de 2017, por incorporarse al régimen general de tributación establecido en el artículo 14 de la LIR. Para tales efectos, proporciona los siguientes antecedentes con el objeto de determinar las obligaciones tributarias que lo afectan. Finalmente informa que por su actividad empresarial no se encuentra afecta al IVA:

**II. La sociedad informa que los socios reparten sus utilidades conforme al siguiente detalle:**

|                |     |
|----------------|-----|
| • Socio 1..... | 20% |
| • Socio 2..... | 40% |
| • Socio 3..... | 40% |

**III. Los propietarios de la empresa aportaron el capital de acuerdo a los siguientes valores:**

|                |               |
|----------------|---------------|
| • Socio 1..... | \$ 24.000.000 |
| • Socio 2..... | \$ 48.000.000 |
| • Socio 3..... | \$ 48.000.000 |

**IV. La renta líquida imponible al 31 de diciembre de 2017, se determinó de acuerdo al siguiente detalle:**

|  |                       |
|--|-----------------------|
| Saldo final libro caja.....                                      | \$ 20.000.000         |
| Saldo inicial libro caja.....                                    | \$ 0                  |
| <u>Agregados:</u>  |                       |
| Compra terrenos.....   | \$ 65.000.000         |
| Gastos no documentados.....                                      | \$ 8.000.000          |
| Retiros socio 1.....   | \$ 30.000.000         |
| Retiros socio 2.....   | \$ 38.000.000         |
| <u>Deducciones:</u>  |                       |
| Venta terreno.....   | -\$ 90.000.000        |
| Gastos presuntos equivalente al 0,5% de los ingresos brutos..... | -\$ 600.000           |
| Castigo deudores incobrables .....                               | -\$ 15.000.000        |
| Aporte capital por inicio de actividades.....                    | -\$ 120.000.000       |
| <b>Renta líquida imponible determinada.....</b>                  | <b>-\$ 64.600.000</b> |

**Nota:** El terreno no representa un egreso, así como la venta tampoco constituye un ingreso, al constituir un activo fijo físico no depreciable, el cual tributará de conformidad al artículo 17 N° 8 de la LIR.

**V. Al 31 de diciembre de 2017, se determinó el capital propio tributario conforme al siguiente análisis:**

|   |                       |
|---|-----------------------|
| 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        |
| <b>Capital propio tributario determinado.....</b> | <b>\$ 189.400.000</b> |

## DESARROLLO

### I. Determinación 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         |
| <b>(=) Capital propio tributario ajustado.....</b>                                      | <b>\$ 217.000.000</b> |

### II. Determinación del ajuste al resultado por activos reconocidos como egresos:

|   |                      |
|---|----------------------|
| (+) Existencias valorizadas de conformidad al N° 3, del artículo 41, de la LIR..... | \$ 35.000.000        |
| (+) Activo fijo valorizado de conformidad al N° 2, del artículo 41, de la LIR.....  | \$ 90.000.000        |
| (-) Pérdida tributaria del ejercicio.....   | -\$ 64.600.000       |
| <b>(=) Ingreso diferido a reconocer en 3 ejercicios.....</b>                        | <b>\$ 60.400.000</b> |

**Nota:** Al reconocer el ingreso diferido se revierte el cargo a resultados de estos activos, dado que la ley los reconocía como egresos, pero en el régimen general, 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.

### III. Determinación de rentas acumuladas en el capital propio tributario con tributación cumplida:

|  |                      |
|--|----------------------|
| (+) Capital propio tributario (ajustado) al 31 de diciembre de 2017.....                   | \$ 217.000.000       |
| (-) Capital pagado (reajustado).....   | -\$ 125.000.000      |
| (-) Ingreso diferido.....  | -\$ 60.400.000       |
| <b>(=) Rentas contenidas en el capital propio tributario con tributación cumplida.....</b> | <b>\$ 31.600.000</b> |

**Nota:** Esta diferencia representa las utilidades acumuladas en la empresa que formaron parte de la RLI, y que en consecuencia, tributaron con todos los impuestos. Por tal razón, estas cantidades deberán incorporarse al registro a que se refiere la letra c), del N° 4, de la letra A), del artículo 14 de la LIR. En el caso que el contribuyente opte por incorporarse al régimen de la letra B), del artículo 14 de la LIR, tales cantidades se anotarán en el registro a que se refiere, la letra a), del N° 2, de la letra B), del artículo 14 de la LIR.

### IV. Otros efectos tributarios del cambio de régimen:

#### a) Ajustes a los resultados del ejercicio 2018.

- Los ingresos devengados incluidos en la cuenta clientes, debe representar un ingreso en la determinación de la RLI, en consideración a que el régimen general se reconoce como tales sean éstos percibidos o devengados.
- Los gastos adeudados incluidos en la cuenta proveedores, deben representar un gasto en la determinación de la RLI, en consideración a que en el régimen general, se reconocen como tales sean éstos pagados o adeudados.

**Anexo N° 6: Ejemplo sobre la situación tributaria al término de giro de un contribuyente acogido a la letra A), del artículo 14 ter de la LIR.**

**ANTECEDENTES:**

I. La sociedad Comercial Frutos Cítricos Limitada, acogida al régimen de la letra A), del artículo 14 ter de la LIR, con inicio de actividades con fecha 12 de mayo de 2017, informa que efectuó término de giro conforme a los siguientes antecedentes:

II. **Fecha de término de giro: 30.11.2018**

III. **De conformidad al contrato social y comunicación efectuada al Servicio de Impuestos Internos, la renta es atribuida conforme al siguiente detalle:**

|  |     |
|--|-----|
| Socio 1; PN contribuyente del IGC..... | 55% |
| Socio 2; PN contribuyente del IGC..... | 45% |

IV. **La renta líquida imponible determinada al 30.11.2018, fue la siguiente:**

|  |                     |
|--|---------------------|
| Saldo final libro caja.....              | \$ 8.000.000        |
| Saldo inicial libro caja.....            | -\$ 2.000.000       |
| <u>Agregados:</u>                        |                     |
| Pagos provisionales mensuales.....       | \$ 302.000          |
| Retiros efectivos.....                   | \$ 12.000.000       |
| Crédito fiscal facturas pagadas.....     | \$ 1.254.000        |
| <u>Deducciones:</u>                      |                     |
| Pérdida de arrastre.....                 | -\$ 9.000.000       |
| 0,5% de gastos no documentados.....      | -\$ 584.000         |
| Castigo deudores incobrables.....        | -\$ 700.000         |
| Débito fiscal facturas pagadas.....      | -\$ 2.804.000       |
| Renta líquida imponible determinada..... | <u>\$ 6.468.000</u> |

V. **De conformidad al inventario realizado a la fecha de término de giro se proporcionan los siguientes antecedentes:**

|   |               |
|---|---------------|
| Caja.....   | \$ 290.000    |
| Banco.....  | \$ 1.200.000  |
| PPM.....  | \$ 302.000    |
| Activo realizable según costo de reposición.....                    | \$ 2.500.000  |
| Activo físico inmovilizado reajustado y neto de depreciaciones..... | \$ 10.700.000 |
| Clientes.....   | \$ 1.800.000  |
| Proveedores.....  | \$ 8.500.000  |
| Préstamo bancario.....  | \$ 3.700.000  |

**DESARROLLO:**

**I. Determinación de rentas acumuladas al momento del término de giro (Artículo 38 bis, N° 4, de la LIR.)**

|  |                      |
|--|----------------------|
| (+) Activos realizables, según costo de reposición.....                              | \$ 2.500.000         |
| (+) Bienes físicos del activo inmovilizado, reajustado y depreciado.....             | \$ 10.700.000        |
| (-) Pérdida tributaria del ejercicio.....  | \$ 0                 |
| <b>(=) Rentas afectas a impuestos personales al momento del término de giro.....</b> | <b>\$ 13.200.000</b> |

**II. Determinación de rentas atribuibles afectas a los impuestos personales correspondientes a los propietarios:**

|   |                  |               |
|---|------------------|---------------|
| <b>a) Renta líquida imponible del ejercicio.....</b>                |                  | \$ 6.468.000  |
| Renta atribuible Socio 1.....                                       | 55%              | \$ 3.557.400  |
| Renta atribuible Socio 2.....                                       | 45%              | \$ 2.910.600  |
| Crédito por IDPC Socio 1, correspondiente a la renta atribuida..... | \$ 3.557.400 25% | \$ 889.350    |
| Crédito por IDPC Socio 1, correspondiente a la renta atribuida..... | \$ 2.910.600 25% | \$ 727.650    |
| <b>b) Rentas acumuladas al término de giro.....</b>                 |                  | \$ 13.200.000 |
| Renta atribuible Socio 1 (sin crédito por IDPC).....                | 55%              | \$ 7.260.000  |
| Renta atribuible Socio 2 (sin crédito por IDPC).....                | 45%              | \$ 5.940.000  |

**Anexo N° 7:** Determinación de las utilidades o cantidades con o sin derecho al crédito por IDPC, que provienen del régimen del artículo 14 bis de la LIR, cuando al 31 de diciembre de 2016 se determine un remanente por concepto del crédito al que se refiere el artículo 1° de las disposiciones transitorias de la Ley N° 18.775.

**Ejemplo 1:**

| <b>ANTECEDENTES:</b>   | <b>MONTO</b>  |
|--|---------------|
| Rentas determinadas conforme al procedimiento establecido en el texto vigente al 31.12.2014, del artículo 14 bis de la LIR y a las instrucciones impartidas por medio de la Circular N° 59 de 1991 de este Servicio. | \$ 15.000.000 |
| Crédito al que se refiere el artículo 1° de las disposiciones transitorias de la ley N° 18.775, determinado al 31 de diciembre de 2016.  | \$ 2.500.000  |
| <b>DETERMINACIÓN DE LAS UTILIDADES CON O SIN CRÉDITO POR CONCEPTO DE IMPUESTO DE PRIMERA CATEGORÍA:</b>  |               |
| Utilidades tributables con crédito de 25% por Impuesto de Primera Categoría:<br>(\$ 2.500.000 / 0,25) =  | \$ 10.000.000 |
| Utilidades tributables sin crédito por Impuesto de Primera Categoría:<br>(\$ 15.000.000 – \$ 10.000.000) =   | \$ 5.000.000  |

**Ejemplo 2:**

| <b>ANTECEDENTES:</b>   | <b>MONTO</b>  |
|--|---------------|
| Rentas determinadas conforme al procedimiento establecido en el texto vigente al 31.12.2014, del artículo 14 bis de la LIR y a las instrucciones impartidas por medio de la Circular N° 59 de 1991 de este Servicio.                                   | \$ 15.000.000 |
| Crédito al que se refiere el artículo 1° de las disposiciones transitorias de la ley N° 18.775, determinado al 31 de diciembre de 2016.  | \$ 4.500.000  |
| <b>DETERMINACIÓN DE LAS UTILIDADES CON O SIN CRÉDITO POR CONCEPTO DE IMPUESTO DE PRIMERA CATEGORÍA:</b>  |               |
| Límite utilidades tributables con crédito de 25% por Impuesto de Primera Categoría: (\$ 4.500.000 / 0,25) =  | \$ 18.000.000 |
| Utilidades tributables con crédito de 25% por Impuesto de Primera Categoría:<br>Cantidad menor entre \$ 15.000.000 y \$ 18.000.000   | \$ 15.000.000 |
| Utilidades tributables sin crédito por Impuesto de Primera Categoría:<br>(\$ 15.000.000 – \$ 15.000.000) =   | \$ 0          |
| <b>Nota:</b> El saldo de crédito de \$ 750.000 = (\$ 4.500.000 – (\$ 15.000.000 x 25%)), se extingue conforme a lo dispuesto por el numeral ii), del N° 2, del numeral II, del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley N° 20.780. |               |