

Estimados lectores,

En esta septuagésima séptima edición del Reporte Tributario, N°77 Noviembre/2016, seguiremos con el estudio de aspectos relacionados con la reforma tributaria contenida en la Ley 20.780 y, al igual que en los últimos números, será complementada con algunos alcances de la Ley 20.899 sobre simplificación.

En este reporte comenzaremos con el estudio del régimen de integración parcial o semiintegrado. Como se recordará, este régimen no era parte original de la reforma que dio pie al nacimiento de la ley 20.780, sino que fue incorporado en el senado como una forma de lograr un acuerdo. En sus fundamentos, guarda una gran similitud con el régimen que conocemos actualmente, en términos que la tributación de los contribuyentes de impuesto finales sólo se gatillará una vez que se produzca el retiro de las utilidades o la distribución de dividendos. La gran diferencia radica en que la característica que le da precisamente su nombre: la integración del impuesto de Primera Categoría con los finales no es completa sino que parcial, ya que sólo se reconoce un 65% del impuesto pagado por la empresa, hecho que implica que el sistema tenga elevados costos asociados.

Los invitamos a visitar www.cetuchile.cl, sitio en el que podrán encontrar publicaciones sobre diversos estudios tributarios, seminarios, apariciones en prensa de nuestros colaboradores e integrantes, análisis de jurisprudencia, historial de reportes tributarios, tesis para la obtención del grado de Magíster en Tributación de la Universidad de Chile, entre otras temáticas.

Invitamos asimismo a todos los lectores a interiorizarse detalladamente de las labores y actividades que desarrolla el Centro de Estudios Tributarios (CET UChile).

Profesor Gonzalo Polanco Zamora

Director Ejecutivo del Centro de Estudios Tributarios
CET Universidad de Chile.

REFORMA TRIBUTARIA – INTRODUCCIÓN AL RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SEMIINTEGRADO ESTABLECIDO EN LA LETRA B) DEL ARTÍCULO 14 DE LA LIR

I. INTRODUCCIÓN.



Continuando con el estudio de los nuevos regímenes generales de tributación que comienzan a regir a partir del 1° de enero de 2017 en nuestro país, abordaremos en esta oportunidad de régimen establecido en la letra B) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, conocido como régimen de imputación parcial de crédito o también como régimen semiintegrado.

El régimen que comenzaremos a analizar mantiene la metodología de tributación en base a retiros, remesas o distribuciones que traía el régimen general de tributación vigente hasta el 31 de diciembre de 2016, es decir, la tributación de los propietarios, comuneros, socios o accionistas de las empresas que se acojan al régimen semiintegrado se gatillará sólo cuando perciban rentas a título de retiros, remesas o dividendos.

A nivel de la empresa la tributación se ve afectada por algunos cambios introducidos por la Reforma Tributaria en algunas materias que afectan la determinación de la Renta Líquida Imponible, sin embargo la mecánica para calcular dicha base continúa siendo la establecida en los artículos 29 al 33 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Es a nivel de los contribuyentes de los impuestos finales en donde se genera el mayor cambio, puesto que, tal como se desprende del nombre de este régimen, el Impuesto de Primera Categoría se integra sólo parcialmente con los impuestos Global Complementario o Adicional. De esta forma, el Impuesto de Primera Categoría servirá de crédito en contra de los impuestos finales sólo en un 65%¹, generándose así una mayor carga tributaria para los propietarios, comuneros, socios o accionistas.

Invitamos a alumnos, docente, profesionales y a cualquier otro interesado en materias tributarias a introducirse en los aspectos básicos de este nuevo régimen de tributación que comenzará a regir a partir del próximo año, a fin de conocer los pro y contra del mismo, comparándolo con el régimen de renta atribuida analizado en los reportes anteriores.

II. ASPECTOS GENERALES DEL RÉGIMEN PARCIALMENTE INTEGRADO.



El régimen establecido en la letra B) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta², vigente a partir del 1° de enero de 2017, sigue la misma lógica del régimen general de tributación existente hasta el 31 de diciembre de 2016, en el

¹ Como se revisará en el presente reporte, el castigo del crédito se materializará a través del pago de un débito fiscal equivalente al 35% del crédito por impuesto de primera categoría a que tengan derecho los propietarios de las empresas, por los retiros, remesas o distribuciones que perciban.

² En adelante, indistintamente, LIR.

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

A nivel de la empresa, la determinación de la base imponible del Impuesto de Primera Categoría³ se determina a través del procedimiento establecido en los artículos 29 al 33 de la LIR, aplicándose una tasa de IDPC del 27% a partir del año tributario 2019⁴.

El nombre de este régimen proviene del nivel de integración del IDPC en los impuestos finales, establecida en el artículo 20 de la LIR, toda vez que, conforme a lo señalado en el inciso final del N°3 del artículo 56 y en el inciso tercero del artículo 63, ambos de la LIR, cuando se impute el crédito por IDPC proveniente del saldo acumulado sujeto a la obligación de restitución, los propietarios, comuneros, socios o accionistas deberán restituir, a título de débito fiscal, el 35% de dicho crédito, considerándose éste como un mayor Impuesto Global Complementario⁵ o un mayor Impuesto Adicional⁶, según corresponda. Cabe señalar que dicha restitución no será aplicable a contribuyentes del IA residentes en países con los cuales Chile haya suscrito un convenio para evitar la doble tributación, aún cuando no se encuentre vigente⁷.

Lo señalado en el párrafo anterior tendrá un efecto no menor en la carga tributaria de los dueños de las empresas, dado que su tasa efectiva se verá aumentada en un 9,45%. Este guarismo se obtiene al multiplicar el porcentaje de restitución (35%) por la tasa del IDPC (27%).

$$27\% \text{ (tasa del IDPC)} \times 35\% \text{ (porcentaje de restitución)} = 9,45\%$$

En otras palabras, existe una parte del IDPC que tendrá el carácter de impuesto único a nivel de la empresa, es decir, no se podrá imputar como crédito en contra de los impuestos finales.

III. REQUISITOS PARA ACOGERSE AL RÉGIMEN.



Para efecto de hacer comparativo el régimen en análisis con el sistema de renta atribuida, se analizarán los requisitos considerando el tipo jurídico del contribuyente, sus propietarios y la obligatoriedad de informar al Servicio de Impuestos Internos⁸.

³En adelante, indistintamente, IDPC.

⁴Para el año tributario 2018 la tasa de IDPC será de 25,5%.

⁵En adelante, indistintamente, IGC.

⁶En adelante, indistintamente, IA.

⁷Según lo señalado en la parte final del inciso tercero del artículo 63 de la LIR y en el artículo cuarto transitorio de la Ley N° 20.899, del 08.02.2016.

⁸En adelante, indistintamente, SII.

1. Requisitos de tipo jurídico del contribuyente.

De acuerdo al texto expreso del artículo 14 de la LIR, no existen requisitos de tipo jurídico de la empresa que quiera optar al régimen de tributación semiintegrado, por lo que cualquier contribuyente podrá elegir dicho régimen. En este sentido, podrán sumarse a este régimen:

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

2. Requisitos que deben cumplir los propietarios.

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

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

3. Requisitos de información al Servicio de Impuestos Internos.

No obstante la inexistencia de requisitos de tipo jurídico del contribuyentes y de sus propietarios, del análisis más acabado de la norma, se identifica la existencia de un requisito, el cual aplicará para aquellos contribuyentes que cumplen con las exigencias para acogerse al régimen de renta atribuida⁹, pero deseen tributar en base al régimen semiintegrado, caso en el cual deberán, necesariamente, manifestar la voluntad de acogerse a este último en la forma y plazo que se señalará más adelante. En otras palabras, el requisito existente en el caso planteado se refiere a la manifestación de la voluntad de acogerse a este régimen.

Para acogerse al régimen de tributación parcialmente integrado los contribuyentes deberán presentar una declaración ante el SII, con las siguientes precisiones, dependiendo del tipo de contribuyente que se trate:

- i. Los empresarios individuales, empresas individuales de responsabilidad limitada y los contribuyentes del N° 1 del artículo 58 de la LIR, sólo requerirán de la declaración suscrita por el contribuyente, sin ninguna formalidad legal adicional.

⁹ En caso que los contribuyentes que cumplen los requisitos para acogerse al régimen de renta atribuida no manifiesten la voluntad de acogerse al régimen semiintegrado, por defecto quedarán sujetos al régimen de renta atribuida, conforme a lo prescrito por el inciso tercero del artículo 14 de la LIR.

- ii. En el caso de las comunidades, la declaración deberá estar suscrita por todos los comuneros, quienes deben adoptar por unanimidad la opción.
- iii. Tratándose de las sociedades de personas y las sociedades por acciones, la declaración debe ser suscrita por la sociedad¹⁰, acompañada de una escritura pública en que conste el acuerdo unánime de todos los socios o accionistas.

IV. FORMA Y PLAZO PARA ACOGERSE AL RÉGIMEN.



Respecto a la forma y plazo para acogerse al régimen semiintegrado se debe distinguir entre el primer año de aplicación de dicho régimen y los años siguientes, así como también hay que tener presente si se trata de contribuyentes en ejercicio o que recién inician sus actividades.

Primer año de aplicación del régimen¹¹, aviso durante el año 2016.

Respecto a los contribuyentes que cuenten con inicio de actividades con anterioridad al 1° de junio de 2016, deben ejercer la opción de acogerse a este régimen entre los meses de junio a diciembre de 2016. Para este grupo de contribuyentes aplicarán las instrucciones emitidas por el SII en la Resolución N° 93, del 22.09.2016, a través de la cual se instruyó sobre la forma y procedimiento para acogerse a los regímenes de las letras A) y B) del artículo 14 de la LIR para aquellos contribuyentes con inicio de actividades hasta el 31.12.2016. En este sentido, estos contribuyentes deberán presentar en las oficinas del SII, entre los meses de junio a diciembre de 2016, ambos inclusive, el Formulario N° 3264 denominado “Aviso ingreso o modificación de régimen tributario”, seleccionando en éste el régimen tributario al cual se acogerá, o bien efectuar la inscripción mediante la aplicación “Inscripción Regímenes Tributarios” en la página web del Servicio.

Los contribuyentes que inicien actividades a partir del 1° de junio de 2016 deberán ejercer la opción de acogerse al régimen en comento en el plazo de los dos meses siguientes a aquel en que comiencen sus actividades¹² y hasta el término del año comercial 2016 cuando esta última sea una fecha posterior, en la declaración que deban presentar dando el aviso correspondiente al SII a través del Formulario N° 4415, o bien, en una declaración complementaria que deberán presentar para tal efecto. En este sentido, por ejemplo, si el contribuyente comienza sus actividades en el mes de diciembre de 2016, podrá presentar el aviso al SII hasta febrero de 2017, o bien si inicia actividades en agosto de 2016, podrá presentar el aviso al SII hasta el 31.12.2016. Para este grupo de contribuyentes la Resolución N° 93 antes aludida establece que éstos podrán ejercer su opción,

¹⁰ Se entiende que a través del representante legal.

¹¹ N° 10 del numeral I del artículo tercero transitorio de la ley N° 20.780, de 2014, modificado por la Ley N° 20.899, de 2016.

¹² Inciso primero del artículo 68 del Código Tributario.

ya sea, en el momento mismo de dar aviso de inicio de actividades, o en una declaración complementaria posterior:

- i. En el caso de contribuyentes que ejerzan la opción después de haber cumplido el trámite de la iniciación de actividades deberán presentar el Formulario N°3264 “Aviso ingreso o modificación del régimen tributario” en las oficinas del Servicio, seleccionando en éste el régimen tributario elegido, o bien efectuar la inscripción mediante la aplicación “Inscripción Regímenes Tributarios”, en la página web de este Servicio.
- ii. En el caso de contribuyentes que ejerzan la opción en el momento en que cumplan con el trámite de la iniciación de actividades deberán ejercer su opción a través del Formulario N° 4415, denominado “Inscripción al Rol Único Tributario y/o Declaración Jurada de Inicio de Actividades”, señalando en él, el régimen tributario por el cual se opta mediante la aplicación “Inscripción regímenes tributarios”, a la que podrá acceder como último paso del Inicio de Actividades por Internet.

En los dos casos antes indicados, deberán ejercer la referida opción dentro del plazo mayor entre el 31 de diciembre de 2016 y el plazo que establece el artículo 68 del Código Tributario, esto es, dentro de los dos meses siguientes a aquel en que comiencen sus actividades.

Para acreditar el cumplimiento de los referidos requisitos, los contribuyentes deberán contar con los antecedentes establecidos en la Circular N° 49, de 14.07.2016, los cuales deben mantener en su poder y a entera disposición del Servicio, cuando éste los solicite.

Años siguientes de aplicación del régimen¹³, aviso desde el 1° de enero de 2017 en adelante.

Los contribuyentes que se encuentren acogidos a los otros regímenes de tributación que establece la LIR podrán ejercer la opción desde el 1° de enero al 30 de abril del año calendario en que se incorporan al referido régimen, debiendo cumplir con los requisitos señalados precedentemente.

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

Es preciso señalar que el SII determinará mediante resolución las formalidades que deben cumplir las declaraciones referidas a la opción de acogerse al régimen de renta atribuida¹⁴.

¹³ Inciso cuarto del artículo 14 de la LIR, vigente a partir del 1° de enero de 2017.

¹⁴ N° 1 de la letra F) del artículo 14 de la LIR, vigente a partir del 1° de enero de 2017.

Para este grupo de contribuyentes aún no existe una resolución emitida por parte del SII que instruya sobre la forma y procedimiento para acogerse a los regímenes de las letras A) y B) del artículo 14 de la LIR para aquellos contribuyentes con inicio de actividades a partir del 1° de enero de 2017.

V. CONTRIBUYENTES OBLIGADOS AL RÉGIMEN SEMIINTEGRADO Y RÉGIMEN POR DEFECTO.



No obstante lo planteado en el punto anterior, aun cuando se habla de la existencia de dos regímenes generales alternativos de tributación, hay contribuyentes que siempre deberán tributar bajo el régimen de tributación de la letra B) del artículo 14 de la LIR, éstos son:

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

De acuerdo a lo planteado en el inciso tercero del artículo 14 de la LIR, a los contribuyentes que se señalan a continuación, que cumpliendo los requisitos para acogerse a cualquiera de los regímenes generales no ejerzan su voluntad de acogerse a ninguno de ellos, la ley les asigna por defecto el régimen semiintegrado, éstos son:

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

VI. TRIBUTACIÓN A NIVEL DE LA EMPRESA.



Las empresas que se acojan al régimen de tributación semiintegrado no verán afectada la tributación a la que se encontraban afectas hasta antes de la Reforma Tributaria, de hecho el procedimiento para determinar la base imponible del Impuesto de Primera Categoría sigue siendo el establecido en los artículos 29 al 33 de la LIR.

En cuanto a la integración del IDPC en los impuestos finales, a las empresas que se acojan a este régimen sólo les aplicará en forma parcial, dada la obligación de restitución del 35% del crédito por IDPC que deben efectuar los propietarios, comuneros, socios o accionistas.

A continuación se enumeran algunas modificaciones a nivel del impuesto corporativo que deberán considerar las empresas que se acojan a este régimen:

- i. La tasa del IDPC para este régimen será del 25,5% para el año comercial 2017 y a partir del año comercial 2018 en adelante dicho guarismo será de un 27%.

- ii. Conforme a las normas de la letra C) del artículo 14 ter de la LIR, los contribuyentes acogidos al régimen semiintegrado podrán deducir el 50% de la RLI, con un tope de UF 4.000. Sin embargo, deberán efectuar un agregado a la RLI en los años posteriores, ascendente a un 50% de los retiros o distribuciones que se efectúen en el año comercial y que se encuentre afectos a los impuestos finales, hasta reponer totalmente la rebaja que se había efectuado.
- iii. Las pérdidas tributarias sólo podrán imputarse a rentas percibidas a título de retiros o dividendos afectos a impuestos finales, generándose de esta forma la única instancia posible para solicitar la devolución de IDPC en carácter de pago provisional por utilidades absorbidas (PPUA). En caso que no existan retiros o dividendos percibidos o que la pérdida persista luego de dicha imputación, ésta sólo podrá ser considerada como un gasto para el ejercicio siguiente y así sucesivamente. En virtud de lo anterior, las pérdidas tributarias ya no pueden ser imputadas a las rentas acumuladas en la empresa, sino que su imputación será “hacia adelante”.

Es preciso señalar que, a diferencia del ajuste a efectuar en el régimen de renta atribuida en donde los dividendos o retiros percibidos afectos a impuestos finales se agregan a la determinación de la RLI, en el régimen semiintegrado dichas cantidades ingresan vía capital propio tributario al registro de Rentas Afectas a Impuesto (RAI) y el crédito asociado a dichas rentas se anota en el registro de Saldos Acumulados de Crédito (SAC).

VII. CONTROL DE LAS RENTAS (REGISTROS).



Conforme a lo señalado en el N° 2 de la letra B) del artículo 14 de la LIR, los contribuyentes acogidos al régimen de tributación semiintegrado deberán efectuar y mantener el registro de ciertas cantidades, a efectos de controlar los saldos de rentas pendientes de tributación y sus créditos por IDPC. A diferencia de la forma de controlar las rentas afectas a los impuestos finales antes de la Reforma (Fondo de Utilidades Tributables), a través de los registros que señala la LIR ya no será necesario controlar las operaciones por cada año tributario, sino que se determinan tasa de crédito al inicio de cada año comercial, lo cual permitirá simplificar el control y asignación de los mismos.

Conforme a lo establecido en el N° 2 de la letra B) del artículo 14 de la LIR, a continuación se nombran y explican los registros obligatorios que deberán llevar los contribuyentes que se acojan al régimen semiintegrado:

- a) Registro de Rentas Afectas a IGC o IA (RAI). En este registro deberán anotarse aquellas rentas percibidas o devengadas que estén acumuladas en la empresa y disponibles para ser retiradas, siempre que se encuentren afectas a los impuestos finales, es decir, no deben formar parte de este registro aquellas rentas exentas de IGC o IA o los ingresos no constitutivos de renta.

El monto de las rentas a anotar en este registro corresponderá a la diferencia positiva que resulte de la resta entre:

- i. El valor positivo del capital propio tributario¹⁵.

Se sumarán al valor del CPT el monto de los dividendos o retiros que hayan quedado en carácter de provisorios durante el ejercicio, debidamente reajustados. Este ajuste se debe a que dichos dividendos provisorios están descontados del CPT al término de ejercicio, no obstante su imputación a los registros está pendiente a dicha fecha.

- ii. La sumatoria de las siguientes rentas o cantidades:

- a. Rentas exentas de los impuestos finales.
- b. Ingresos no constitutivos de renta.
- c. Capital efectivamente aportado, más sus aumentos y menos sus devoluciones, todos reajustados según la variación de índice de precios al consumidor, según corresponda.

Al efectuar este cálculo se obtendrán aquellas rentas que están afectas a los impuestos finales y que se encuentran pendientes de tributación, por lo que cualquier retiro, remesa o distribución que resulten imputados a estas rentas se gravarán con los IGC o IA, según corresponda, con derecho al crédito por IDPC, el cual podrá estar sujeto o no a la obligación de restituir y tener o no derecho a devolución.

- b) Registro de la diferencia entre la depreciación normal y acelerada (FUF). Se anotará en este registro la diferencia entre la depreciación normal y acelerada de aquellos bienes del activo fijo sometidos a este último régimen. Lo anterior, toda vez que el monto de la depreciación acelerada se considera sólo para efectos de la primera categoría, por lo que la mencionada diferencia constituye una cantidad susceptible de retiro, remesa o distribución, afecta a los IGC o IA.

Cabe recordar que el régimen de depreciación acelerada corresponde a aquel establecido en los números 5 y 5 bis del artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, por lo cual ante el uso de cualquiera de estos mecanismos se deberá determinar el monto de la depreciación normal de dichos bienes, generándose así cantidades afectas a tributación con los impuestos finales a anotar en este registro.

- c) Registro de rentas exentas de IGC o IA e ingresos no constitutivos de renta (REX). En este registro se anotarán las rentas enunciadas, las cuales fueron excluidas en la determinación

¹⁵ En adelante, indistintamente, CPT.

del registro RAI señalada en la letra a) anterior, puesto que están liberadas de tributación¹⁶, pero igualmente son susceptibles de retiro, remesa o distribución.

La LIR señala que de este registro se rebajarán los costos, gastos y desembolsos asociados a las rentas de la misma naturaleza, es decir, aquellos imputables a rentas exentas y/o ingresos no constitutivos de renta.

- d) Registro del saldo acumulado de crédito (SAC). Corresponde a aquel en el cual se anotan los créditos por IDPC y por Impuestos Pagados en el Extranjero¹⁷.

En este registro deberá hacerse la distinción entre aquellos créditos por IDPC que dan derecho a devolución respecto de los que no dan tal derecho, así como también se deberá distinguir entre aquellos créditos sujetos a la obligación de restituir y aquellos que no lo están.

Los créditos no sujetos a la obligación de restitución son aquellos que provienen del IDPC que tiene dicha calidad y está asignado a los retiros, dividendos o participaciones percibidos desde otras sociedades acogidas al régimen semiintegrado en las que la empresa participa como socia o accionista.

Aquellos créditos sujetos a la obligación de restitución corresponden al IDPC que afecta a la renta líquida imponible de la empresa acogida al régimen semiintegrado, así como también a los créditos que tienen dicha calidad y que están asignados a los retiros, dividendos o participaciones percibidas desde empresas acogidas al régimen semiintegrado en las que participa la sociedad.

Para asignar el crédito por IDPC, se determinará una tasa año a año, según el guarismo vigente para el IDPC, de la siguiente fórmula:

$$\frac{\text{Tasa vigente del IDPC}}{100 - \text{Tasa vigente del IDPC}}$$

Por ejemplo, para el primer año de aplicación del régimen semiintegrado la tasa antes aludida corresponderá al 34,2281%, la cual resulta de la aplicación de la fórmula antes señalada con los siguientes valores:

$$\frac{25,5}{100 - 25,5}$$

¹⁶ No obstante la incorporación de las rentas exentas del IGC en la base imponible de dicho tributo para efectos de la progresividad del impuesto.

¹⁷ En adelante, indistintamente, IPE.

VIII. FORMATO DE LOS REGISTROS DEL RÉGIMEN SEMIINTEGRADO.



A continuación se expone un formato de los registros enunciados en el punto anterior:

Detalle	Control	Registro RAI	Registro FUF	Registro REX	Registro SAC			
					sujeto a restitución		no sujeto a restitución	
					sin derecho a devol.	con derecho a devol.	sin derecho a devol.	con derecho a devol.

El formato expuesto puede sufrir modificaciones considerando la realidad de cada contribuyente, por ejemplo, el registro REX podría subdividirse en rentas exentas de IGC o IA, ingresos no renta y en rentas que han completado su tributación (como por ejemplo aquellas rentas acogidas al pago del impuesto sustitutivo sobre las rentas acumuladas en el Fondo de Utilidades Tributables al 31 de diciembre de 2014, 2015 o 2016, según corresponda).

Según se aprecia en el formato de los registros y a lo señalado anteriormente en este reporte, no será necesario llevar un control de las rentas y tasas de crédito aplicables según años de percepción o generación de las rentas, así como tampoco habilitar un mayor número de columnas con los mismos fines, puesto que se aplicará una tasa determinada según la fórmula antes expuesta y el crédito por IDPC podrá asignarse a todos los retiros, remesas o distribuciones imputados a los registros RAI o FUF, incluso a aquellos no imputados a ningún registro, en la medida que existan saldos en el registro SAC.

IX. TRIBUTACIÓN A NIVEL DEL PROPIETARIO.



i. Base Imponible. Los propietarios, comuneros, socios o accionistas de empresas acogidas al régimen semiintegrado de tributación, afectos al IGC o IA, tributarán en base a los retiros, remesas o distribuciones que perciban desde dichas empresas, por lo que la base imponible de dichos tributos estará compuesta por tales rentas, conforme a lo señalado en el N° 1 del artículo 54 y 62, ambos de la LIR.

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

ii. Tasa del Impuesto. Respecto de los contribuyentes del IGC, aplicará la escala progresiva de tasas contenida en el artículo 52 de la LIR, en la cual, a partir del 1° de enero de 2017, figura como tasa máxima un 35%.

En cuanto a los contribuyentes del IA, le aplicará la tasa del 35%, según lo establecido en el artículo 58 y en el inciso primero del artículo 60, ambos de la LIR.

- iii. **Crédito por IDPC.** Conforme a lo establecido en el artículo 20 de la LIR, el IDPC que afecta a la empresa podrá ser imputado en contra de los impuestos finales que afecten a los propietarios, comuneros, socios o accionistas.

Dicho lo anterior, en contra de IGC o IA determinado procederá dicho crédito por IDPC, en la medida que exista un saldo de éste en el registro SAC de la empresa acogida al régimen semiintegrado, el cual podrá o no estar sujeto a la obligación de restitución así como también tener derecho a devolución o no.

Tal como se señaló anteriormente, cuando se impute el crédito por IDPC proveniente del saldo acumulado sujeto a la obligación de restitución, los propietarios, comuneros, socios o accionistas deberán restituir, a título de débito fiscal, el 35% de dicho crédito, considerándose éste como un mayor IGC o un mayor IA, según corresponda. Cabe señalar que dicha restitución no será aplicable a contribuyentes del IA residentes en países con los cuales Chile haya suscrito un convenio para evitar la doble tributación, aún cuando no se encuentre vigente¹⁸. El efecto final de dicha restitución es un aumento en la tasa efectiva de la tributación con los impuestos finales que afecta a los dueños.

X. SALIDA DEL RÉGIMEN DE SEMIINTEGRADO.



Los contribuyentes que opten por acogerse al régimen semiintegrado deberán mantenerse en él al menos durante 5 años comerciales consecutivos, pudiendo, una vez transcurrido dicho plazo, acogerse al régimen de Renta Atribuida contenido en la letra A) del artículo 14 de la LIR, siempre que cumplan los requisitos respectivos.

A continuación se señalan aquellas situaciones en las cuales un contribuyente puede o debe dejar el régimen semiintegrado, generándose efectos que serán abordados en ediciones posteriores del Reporte Tributario:

1. Por decisión propia del contribuyente.
2. Por un proceso de reorganización empresarial, como la conversión o fusión de empresas.

XI. CONCLUSIÓN.



El régimen de tributación establecido en la letra B) del artículo 14 de la LIR es uno de los dos regímenes generales que entrarán en vigencia a partir del 1° de enero de 2017. La característica principal de dicho régimen es que habrá sólo una integración parcial del Impuesto de Primera Categoría en los impuestos Global

¹⁸ En este último caso sólo hasta el 31.12.2019, de acuerdo al artículo cuarto transitorio, Ley N° 20.899/2016.

Complementario o Adicional, según corresponda, es decir, sólo el 65% del IDPC podrá imputarse como crédito en contra de los impuestos finales que afecta a los propietarios, comuneros, socios o accionistas. Sin embargo, para dichos efectos la ley establece un procedimiento que consiste en que el contribuyente imputará en contra de los impuestos finales el 100% del crédito por IDPC, pero posteriormente deberá pagar un débito fiscal equivalente al 35% del mismo crédito.

En términos generales, no existen requisitos que los contribuyentes deben cumplir para acogerse al régimen semiintegrado, salvo para aquellos contribuyentes que cumplen los requisitos para acogerse al régimen de renta atribuida, los que, si desean tributar en el régimen semiintegrado, deberán manifestar su voluntad al SII en ese sentido. El plazo para acogerse a este régimen debe ejercerse durante el año comercial 2016, si los contribuyentes han iniciado actividades antes del 1° de junio el aviso deben materializarlo ante el SII entre el 1° de junio y el 31 de diciembre de dicho año, mientras que los que inicien actividades después del 1° de junio deberán dar aviso de su opción en su declaración de inicio de actividades o hasta el 31 de diciembre de 2016, cuando esta sea una fecha posterior. En caso que los contribuyentes no opten, aplicará el régimen por defecto establecido en la LIR.

La tributación al nivel de la empresa no varía en su esencia, el mecanismo para la determinación de la base imponible del IDPC sigue siendo el establecido en los artículos 29 al 33 de la LIR, sólo sufre cambios en algunos conceptos que influyen en la determinación de dicha base, tales como la imputación de las pérdidas tributarias y la deducción establecida en la letra C) del artículo 14 ter del señalado cuerpo legal. En este régimen se estableció que las empresas deben llevar algunos registros, los cuales permitirán controlar la correcta tributación de los retiros, remesas o distribuciones que se efectúen.

Finalmente, se puede señalar que las empresas que se acojan al régimen semiintegrado podrán cambiarse al régimen de renta atribuida después de 5 años de permanencia en el régimen de la letra B) del artículo 14 de la LIR, siempre que cumplan con los requisitos que exige la ley.



CET

www.cetuchile.cl



www.dcs.uchile.cl

DEPARTAMENTO CONTROL DE GESTIÓN Y SISTEMAS DE INFORMACIÓN
FACULTAD DE ECONOMÍA Y NEGOCIOS DE LA UNIVERSIDAD DE CHILE