



REPORTE TRIBUTARIO

Nº95
JULIO 2018

NORMAS DE ARMONIZACIÓN – CAMBIO DE RÉGIMEN TRIBUTARIO PARTE II

Estimados lectores,

En esta nonagésima quinta edición del Reporte Tributario, Nº95 julio/2018, seguiremos con el estudio, comenzado en el reporte del mes anterior, de una materia relevante en el sistema de tributación nacido tras la ley 20.780, y que dice relación con el cambio de régimen, es decir, qué sucede cuando un contribuyente pasa desde un sistema de renta atribuida hacia uno de integración parcial o viceversa.

Ahora nos corresponde hacer el estudio de la reclasificación de las rentas y cantidades que forman parte de los saldos de registros empresariales. También se estudiará la determinación de la base imponible del Nº 2 del artículo 38 bis de la Ley sobre Impuesto a la Renta y los créditos imputables en contra de dicho tributo. Cada uno de los saldos tiene un destino específico en el régimen al cual entra el contribuyente, que está señalado por ley, elemento que debe ser determinado con mucho cuidado porque no determinar el registro correspondiente, puede alterar completamente el tratamiento de dichos saldos.

Los invitamos a profundizar más sobre estos temas en la Revista de Estudios Tributarios, en la cual hemos seguido una línea de investigación especial relacionada con las reorganizaciones empresariales, en la que se trata también temas relacionados con esta materia.

El Centro de Estudios Tributarios sigue trabajando para colaborar en la difusión de las materias relacionadas con tributación. En ese contexto, 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.

NORMAS DE ARMONIZACIÓN – CAMBIO DE RÉGIMEN TRIBUTARIO PARTE II

I. INTRODUCCIÓN.



Tal como lo comprometimos en el reporte tributario del mes recién pasado, a través del presente documento seguiremos analizando los efectos tributarios derivados de un cambio del régimen de renta atribuida al parcialmente integrado y viceversa. En esta oportunidad profundizaremos en el análisis de la reclasificación de las rentas y cantidades que conforman el saldo del registro de rentas empresariales, así como también en la determinación de la base imponible del impuesto del N° 2 del artículo 38 bis de la Ley sobre Impuesto a la Renta y de los créditos imputables contra dicho tributo.

En el caso de los contribuyentes acogidos al régimen de renta atribuida que decidan o deban cambiarse al régimen general alternativo de la letra B) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, analizaremos la reclasificación que deben efectuar respecto de algunas de las rentas y cantidades contenidas en el registro de rentas empresariales y la procedencia de determinar un saldo inicial de rentas afectas a los impuestos finales¹.

Por su parte, respecto de aquellos contribuyentes del régimen parcialmente integrado que decidan cambiarse al régimen de renta atribuida, analizaremos, además de proceder a la reclasificación de algunas rentas y cantidades contenidas en el registro de rentas empresariales, la afectación con un impuesto de tasa 35%, que gravará a las rentas que se encuentren pendientes de tributación con los impuestos finales.

El Centro de Estudios Tributarios invita a alumnos, profesores, profesionales de la materia y todo el público interesado a revisar el material docente que se expone, a efectos de continuar profundizando en el conocimiento de los efectos tributarios que genera el cambio de uno a otro régimen general de tributación.

II. RECLASIFICACIÓN DE LAS RENTAS O CANTIDADES CONTENIDAS EN EL REGISTRO DE RENTAS EMPRESARIALES.



En la medida que los contribuyentes sujetos a uno de los regímenes generales de tributación, renta atribuida o parcialmente integrado, decidan cambiarse al régimen general alternativo² o queden obligados a hacerlo³, entre otras obligaciones, deberán proceder a reclasificar las rentas y cantidades que se encuentren formando partes de los registros de rentas afectas a impuesto finales⁴ o de rentas atribuida propias⁵, diferencia de depreciación acelerada y

¹ Indistintamente impuestos personales, es decir, impuesto Global Complementario o Adicional, según corresponda.

² Cumpliendo los requisitos correspondientes.

³ Por incumplimientos de requisitos, según lo analizado en reporte tributario anterior.

⁴ En adelante, indistintamente, RAI.

⁵ En adelante, indistintamente, RAP.

normal⁶, rentas exentas de los impuestos finales e ingresos no constitutivos de renta⁷ y del saldo acumulado de créditos⁸, según proceda.

De esta forma, si un contribuyente sujeto al **régimen de renta atribuida** decide o queda obligado a tributar según las normas del régimen parcialmente integrado, deberá considerar los saldos de las rentas y cantidades del registro de rentas empresariales existentes al 31 de diciembre del último año que le correspondió estar sometido a renta atribuida, para su reclasificación en los siguientes términos⁹:

- a) Las rentas que conforman los saldos del registro RAP, deberán anotarse en el nuevo registro REX, considerando para tal clasificación que la naturaleza de las mismas corresponde a rentas con tributación cumplida. Es decir, se anotarán en forma separada de los ingresos no renta y rentas exentas de los impuestos personales.
- b) Las rentas que conforman el registro REX pasarán a formar parte del nuevo registro que lleva el mismo nombre, manteniendo su calidad de exentas del impuesto global complementario o adicional¹⁰, de ingresos no constitutivos de renta o de rentas con tributación cumplida, según corresponda.
- c) Las cantidades que forman el saldo del registro DDAN deberán incorporarse al nuevo registro que lleva el mismo nombre.
- d) Los créditos que se encuentren acumulados en el registro SAC deberán pasar a formar parte del registro que lleva el mismo nombre, con la siguiente distinción:
 - i. Aquellos créditos generados a partir del 1° de enero de 2017, se incorporarán al nuevo registro SAC sin la obligación de restitución que establece el inciso final del artículo 56 y en el inciso tercero del artículo 63, ambos de la Ley sobre Impuesto a la Renta¹¹, distinguiendo en todo caso si tales créditos tienen o no derecho a devolución en caso de resultar un excedente al momento de su imputación en contra de los impuestos personales.
 - ii. Aquellos créditos generados hasta el 31 de diciembre de 2016, deberán mantener su naturaleza, con la especificación de si tienen o no derecho a devolución en caso de resultar un excedente al momento de su imputación en contra de los impuestos personales.
- e) Sin perjuicio que estos contribuyentes provienen de un régimen que no mantiene utilidades pendientes de tributación, dado que atribuyen todas las rentas que obtienen en cada

⁶ En adelante, indistintamente, DDAN.

⁷ En adelante, indistintamente, REX.

⁸ En adelante, indistintamente, SAC.

⁹ Conforme a lo señalado en la letra a), del N° 1, de la letra D) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

¹⁰ En adelante, indistintamente, IGC o IA.

¹¹ En adelante, indistintamente, LIR.

ejercicio, de acuerdo a la ley¹² deberán determinar la existencia de rentas afectas a los impuestos personales que conformarán el saldo inicial del registro RAI, según la forma que se señala más adelante en este reporte. Dentro de estas rentas podríamos señalar que se encuentran las acumuladas en el registro FUT que, a la fecha del cambio de régimen, aun permanezcan pendientes reparto por parte de la empresa.

En cuanto a los contribuyentes que se encuentren sometidos al **régimen de tributación parcialmente integrado** y que voluntariamente se acojan al régimen de renta atribuida deberán reclasificar¹³:

- a) Las cantidades que conforman el saldo del registro DDAN a un nuevo registro que lleva el mismo nombre.
- b) Las rentas que componen el saldo del registro REX al nuevo registro que lleva el mismo nombre, manteniendo la distinción entre las rentas exentas de los impuestos personales, los ingresos no constitutivos de renta y las rentas con tributación cumplida, según corresponda.

En cuanto a las rentas que forman parte del saldo del registro RAI, éstas no deberán anotarse en ningún registro nuevo, es decir, no deben ser reclasificadas, toda vez que tales cantidades formarán parte de la base imponible del impuesto establecido en el N° 2 del artículo 38 bis de la LIR, materia que será abordada en los siguientes puntos de este reporte.

Del mismo modo, las cantidades acumuladas en el registro SAC tampoco deberán ser reclasificadas a un nuevo registro, dado que los créditos acumulados serán imputados en contra del tributo que se determine, según lo comentado en el párrafo anterior. Sin embargo, el impuesto determinado se incorporará como saldo inicial del registro SAC de la empresa a contar del 1° de enero del año en que se encuentre sometida al régimen de renta atribuida¹⁴.

III. DETERMINACIÓN DEL REGISTRO DE RENTAS AFECTAS A LOS IMPUESTOS (RAI) AL MOMENTO DEL CAMBIO DE RÉGIMEN.



Como se indicó anteriormente, si el cambio de régimen corresponde a un contribuyente acogido al régimen de renta atribuida que se incorpora al régimen parcialmente integrado, deberá determinar un saldo inicial para el registro RAI. En cambio, si el contribuyente está acogido al régimen parcialmente integrado y se incorpora al régimen de renta atribuida, deberá determinar las rentas afectas pendientes de tributación que mantenga acumuladas a la fecha del cambio, para su afectación con el impuesto del N° 2 del artículo 38 bis de la LIR.

¹² Inciso 2° de la letra a), del N° 1.- de la letra D), del artículo 14 de la LIR.

¹³ Conforme a lo señalado en la letra b), del N° 1, de la letra D) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

¹⁴ Según lo establece la letra b), del N° 1, de la letra D), del artículo 14 de la LIR.

Entonces, en el caso del **contribuyente acogido al régimen de renta atribuida que pasa al parcialmente integrado**, deberá determinar un RAI para considerarlo como saldo inicial al 1° de enero del año en que parta en el nuevo régimen, de la siguiente forma:

(+) Capital Propio Tributario Positivo	\$.....
(-) Saldo del registro RAP	\$(.....)
(-) Saldo del registro REX	\$(.....)
(-) Capital aportado (más aumentos y menos disminuciones)	\$(.....)
<u>= Saldo Inicial RAI</u>	<u>\$.....</u>

Cabe señalar que se deberán considerar los valores del capital propio, RAP, REX y del capital aportado, más sus aumentos y menos sus disminuciones debidamente reajustados, todos al término del último ejercicio comercial en que el contribuyente ha estado sujeto al régimen de renta atribuida.

Se hace presente, que este saldo inicial será el que debe ser considerado para efectos de la imputación de retiros o dividendos que ocurran dentro del ejercicio, pero en ningún caso se afectará con el impuesto a que se refiere el N° 2 del artículo 38 bis, como ocurre en el caso de los contribuyentes del régimen parcialmente integrado que se incorporen al régimen de renta atribuida, según se revisará más adelante.

Además, tampoco habrá obligación tributaria por las rentas acumuladas en el registro FUR¹⁵, que contiene las reinversiones de utilidades realizadas hasta el 31 de diciembre de 2016 de acuerdo al artículo 14 de la LIR vigente a dicha fecha, sino que el contribuyente deberá continuar manteniendo su control hasta que produzcan los hechos que gatillen su tributación¹⁶.

Finalmente, estos contribuyentes (las empresas o sociedades) deberán pagar los demás impuestos que procedan por el último año acogido al régimen de renta atribuida, por ejemplo, el impuesto de primera categoría de tasa 25% y el impuesto único del inciso primero del artículo 21 de la LIR, en la medida que corresponda.

A continuación, se expone un ejemplo a efectos de visualizar de manera práctica lo antes analizado:

¹⁵ Fondo de utilidades reinvertidas.

¹⁶ Enajenación de las acciones o derecho, término de giro o devolución de capital.

ANTECEDENTES:														
1	La sociedad Acme Limitada, inicia actividades con fecha 04.08.2014, quien optó por el régimen de tributación establecido en la letra A), del artículo 14 de la LIR, a contar del 01.01.2017, presenta los siguientes antecedentes:													
2	De conformidad al contrato social el capital fue aportado conforme al siguiente detalle, cuyos montos se presentan actualizados al 31.12.2017. Además se informa que en la misma proporción se atribuirán las rentas de la empresa: • Socio Sr. Roberto Yáñez..... 45% • Socio Sr. Esteban González..... 55%	\$ 9.000.000 11.000.000												
3	Con fecha 15.09.2017, el socio Sr. Roberto Yáñez enajena su participación a la sociedad Cantares S.A, acogida al régimen de tributación parcialmente integrado, quedando la composición societaria de la empresa de la siguiente forma: • Socio Cantares S.A..... 45% • Socio Sr. Esteban González..... 55%													
4	Los saldos al 31.12.2017 del registro de rentas empresariales de la sociedad, después de los ajustes e imputaciones del ejercicio, son los siguientes: • Registro RAP..... 16.000.000 • Registro DDAN..... 1.800.000 • Registro REX, corresponden a ingresos no constitutivos de renta..... 680.000 • Registro SAC, corresponde a créditos generados hasta el 31.12.2016, con derecho a devolución, TEF 31,5789%..... 129.600													
<table border="1"> <thead> <tr> <th>Detalle</th> <th>Control</th> <th>RAP</th> <th>DDAN</th> <th>REX</th> <th>SAC 2016</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Saldo ejercicio sgte.</td> <td>18.480.000</td> <td>16.000.000</td> <td>1.800.000</td> <td>680.000</td> <td>129.600</td> </tr> </tbody> </table>			Detalle	Control	RAP	DDAN	REX	SAC 2016	Saldo ejercicio sgte.	18.480.000	16.000.000	1.800.000	680.000	129.600
Detalle	Control	RAP	DDAN	REX	SAC 2016									
Saldo ejercicio sgte.	18.480.000	16.000.000	1.800.000	680.000	129.600									
5	Capital propio tributario de la sociedad, al 31.12.2017	37.090.401												

Se pide: - Determinar el saldo inicial del registro RAI a reconocer a partir del 01.01.2018.
- Reclasificar los registros obligatorios del contribuyente.

DESARROLLO								
I. Determinación del saldo inicial del RAI.								
\$								
Capital propio tributario de la sociedad, al 31.12.2017 37.090.401								
Registro RAP..... -16.000.000								
Registro REX, corresponden a ingresos no constitutivos de renta..... -680.000								
Capital aportado..... -20.000.000								
Saldo inicial del RAI 410.401								
II. Reclasificación del registro de rentas empresariales.								
N° Res. 130 2016	Tipo Oper. F 939	Detalle	Control	RAI	DDAN	REX		SAC
						Ingreso no renta		Acumulados hasta el 31.12.2016
						INR	Rentas con tributación cumplida	TEF 31,5789%
						INR	RAP	Con derecho a devolución
1.2	100	Saldo Inicial del RAI.....	410.401	410.401				
1.2	100	Saldo Inicial del DDAN.....	1.800.000		1.800.000			
1.2	100	Saldo Inicial del REX, rentas con tributación cumplida.....	16.000.000				16.000.000	
1.2	100	Saldo Inicial del REX, ingresos no renta.....	680.000			680.000		
1.2	100	Saldo Inicial del SAC, acumulados al 31.12.2016.....						129.600
		Saldo inicial o Sub total N°1 reajustado (Saldo positivo o negativo)	18.890.401	410.401	1.800.000	680.000	16.000.000	129.600

Tal como muestra el desarrollo del ejercicio, atendido el cambio del régimen de renta atribuida al parcialmente integrado, se procede a determinar el saldo inicial del registro RAI, el cual asciende a \$410.401, y que representa aquellas rentas que se encuentran pendientes de tributación con los

impuestos personales, y considerando que existe crédito por IDPC¹⁷ generado hasta el 31.12.2016, tal monto corresponde a rentas que se encontraban acumuladas en el fondo de utilidades tributables (FUT) al 31.12.2016 y que a la fecha del cambio de régimen permanecen pendientes de reparto.

Al proceder a la reclasificación del registro de rentas empresariales se aprecia que las rentas atribuidas contenidas en el registro RAP pasan a formar parte del registro REX del contribuyente acogido al régimen parcialmente integrado, manteniendo su naturaleza de renta con tributación cumplida. Sobre este punto, es importante destacar que los gastos rechazados no afectos al artículo 21 de la LIR, que hayan formado parte de la RL¹⁸ mientras el contribuyente estuvo sujeto al régimen de renta atribuida, deberán ser rebajados del registro RAP que ahora forma parte del registro REX, siempre que el pago fuese realizado a partir del primer ejercicio en que el contribuyente cambió de régimen.

Por su parte, el crédito por IDPC generado hasta el 31.12.2016 mantiene su naturaleza y característica de contar con derecho a devolución. Finalmente, el registro DDAN y los ingresos no renta que estaban contenidos en el REX, fueron reclasificados a los nuevos registros que llevan los mismos nombres.

Para el caso del **contribuyente que se cambia del régimen parcialmente integrado al de renta atribuida**, deberá determinar la base imponible del impuesto del N° 2 del artículo 38 bis de la LIR, de la siguiente forma¹⁹:

Detalle	Oper.
Capital propio tributario positivo	(+)
Saldo positivo registro REX	(-)
Capital aportado (más aumentos y menos disminuciones)	(-)
Saldo registro SAC (crédito por IDPC y crédito por impuestos externos)	(+)
Rentas pendientes de tributación afectas al impuesto del N° 2 del artículo 38 bis	(=)

Según se puede apreciar del esquema²⁰, también formarán parte de esta base imponible los créditos que se encuentren formando parte del registro SAC, sea que correspondan a créditos por IDPC o créditos por impuestos pagados en el exterior.

Mención especial requieren las cantidades que componen el fondo de utilidades reinvertidas²¹, las que no deben formar parte de esta base imponible, toda vez que dichas cantidades tienen un

¹⁷ Impuesto de Primera Categoría.

¹⁸ Renta líquida imponible.

¹⁹ Esquema señalado en la Circular N° 49, del 14.07.2016, página 101, del Servicio de Impuestos Internos.

²⁰ Letra b), del N° 1.- de la letra D), del artículo 14, en relación con el N° 2 del artículo 38 bis, ambos artículos de la LIR.

²¹ En adelante, indistintamente, FUR.

régimen especial de tributación que se gatilla sólo en determinadas situaciones²², no siendo una de ellas el cambio de régimen.

Por último, es importante destacar que el impuesto recién señalado tiene por objetivo resolver la tributación que afecta a las cantidades acumuladas en las empresas, en atención a que se incorporan a un régimen que no controla utilidades pendientes de tributación, dado que todo lo que obtiene un contribuyente sujeto al régimen de renta atribuida, debe atribuirlo a sus propietarios para que se cumpla con los impuestos Global Complementario o Adicional, según corresponda, y completar así la tributación de tales rentas.

IV. APLICACIÓN DEL IMPUESTO CONTENIDO EN EL N° 2 DEL ARTÍCULO 38 BIS DE LA LIR.

Tal como se señaló anteriormente, los contribuyentes del régimen parcialmente integrado que decidan acogerse al régimen de renta atribuida se afectarán con el impuesto establecido en el N° 2 del artículo 38 bis de la LIR, el cual se determinará aplicando una tasa del 35% sobre las rentas y cantidades afectas a los impuestos personales, conforme a lo descrito en el punto anterior de este reporte. Este impuesto deberá declararse en el Formulario N° 22, sobre declaración anual de impuestos a la renta, y se considerará como no afecto al artículo 21 de la LIR, según dispone el inciso 2° de la referida norma.

En contra del impuesto determinado podrán imputarse aquellos créditos contenidos en el registro SAC, con la salvedad que el crédito sujeto a la obligación de restitución se imputará solo en un 65%.

Cabe señalar que el impuesto en comento, en ningún caso deberá ser reconocido en el registro SAC de los comuneros, socios o accionistas obligados a determinar su renta efectiva según contabilidad completa, sino que deberá ser incorporado al registro SAC del mismo contribuyente, ahora acogido al régimen de renta atribuida. Del mismo modo, no corresponde realizar la reliquidación a que se refiere el N° 3 del señalado artículo 38 bis, en consideración de que no se trata de un término de giro propiamente tal, sino de un impuesto que busca regularizar la tributación de las rentas pendiente de reparto al momento de incorporarse al régimen de renta atribuida.

Por otra parte, estos contribuyentes deberán pagar los demás impuestos que procedan por el último año acogido al régimen parcialmente integrado, por ejemplo, el impuesto de primera categoría de tasa 27% y el impuesto único del inciso primero del artículo 21 de la LIR, en la medida que corresponda.

A continuación, se expone un ejemplo que ayudará a una mejor comprensión de la materia antes expuesta:

²² Al momento de materializarse devoluciones de capital, enajenación de acciones o derechos adquiridos con dichas reinversiones o al término de giro de la empresa en la cual se materializó dicha reinversión.

ANTECEDENTES:

1	La sociedad Taltal Limitada, inicia actividades con fecha 04.08.2017, quien optó por el régimen de tributación establecido en la letra B), del artículo 14 de la LIR, presenta los siguientes antecedentes:														
2	De conformidad al contrato social el capital fue aportado conforme al siguiente detalle, cuyos montos se presentan actualizados al 31.12.2021: • Socio Sr. Rodrigo Poblete..... 50% • Socio Sr. Hernán Salinas..... 50%	\$ 10.000.000 10.000.000													
3	Los saldos al 31.12.2021 del registro de rentas empresariales de la sociedad, después de los ajustes e imputaciones del ejercicio, son los siguientes: • Registro RAI..... • Registro DDAN..... • Registro REX, corresponden a ingresos no constitutivos de renta..... • Registro SAC, créditos generados a partir del 01.01.2017, con obligación de restitución, con derecho a devolución.....	16.000.000 1.800.000 680.000 5.917.808													
<table border="1"> <thead> <tr> <th rowspan="2">Detalle</th> <th rowspan="2">Control</th> <th rowspan="2">RAI</th> <th rowspan="2">DDAN</th> <th rowspan="2">REX</th> <th>SAC</th> </tr> <tr> <th>Desde 01.01.2017</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Saldo ejercicio sgte.</td> <td>18.480.000</td> <td>16.000.000</td> <td>1.800.000</td> <td>680.000</td> <td>5.917.808</td> </tr> </tbody> </table>			Detalle	Control	RAI	DDAN	REX	SAC	Desde 01.01.2017	Saldo ejercicio sgte.	18.480.000	16.000.000	1.800.000	680.000	5.917.808
Detalle	Control	RAI						DDAN	REX	SAC					
			Desde 01.01.2017												
Saldo ejercicio sgte.	18.480.000	16.000.000	1.800.000	680.000	5.917.808										
4	Capital propio tributario de la sociedad, al 31.12.2021	36.680.000													
5	Por acuerdo de los socios, a partir del 01.01.2022 la sociedad se acogerá al régimen de renta atribuida, establecido en la letra A) del artículo 14 de la LIR, para lo cual dará aviso al SII entre el 01 de enero y el 30 de abril del año 2022.														

Se pide: - Determinar la base imponible afecta al impuesto del N° 2 del art. 38 bis de la LIR por cambio de régimen.
- Determinar el impuesto neto a pagar por efecto del cambio de régimen.
- Reclasificar los registros obligatorios del contribuyente.

DESARROLLO

I. Determinación rentas afectas a impuestos por cambio de régimen

	\$
Capital propio tributario de la sociedad, al 31.12.2021	36.680.000
Registro REX, corresponden a ingresos no constitutivos de renta.....	-680.000
Capital aportado.....	-20.000.000
Crédito IDPC generado desde el 01.01.2017, con obligación de restitución y derecho a devolución.....	5.917.808
Base imponible del impuesto del N° 2 del art. 38 bis LIR.....	21.917.808

II. Determinación impuesto del N° 2 del artículo 38 bis de la LIR.

Base imponible del impuesto del N° 2 del art. 38 bis LIR.....	21.917.808
Tasa del impuesto del N° 2 del art. 38 bis LIR.....	35%
Impuesto determinado (*).....	7.671.233
65% del Crédito por IDPC generado desde el 01.01.2017, con obligación de restitución y derecho a devolución.....	3.846.575
Total créditos a imputar al impuesto determinado.....	3.846.575

impuesto neto a pagar en F22 del AT 2022 (\$7.671.233 - \$3.846.575)..... 3.824.658

(*) El impuesto determinado de \$7.671.233, deberá ser incorporado como saldo inicial del registro SAC en el régimen de renta atribuida

III. Reclasificación del registro de rentas empresariales.

N° Res. 130 2016	Tipo Oper. F 938	Detalle	Control	RAP	DDAN	REX	SAC
						Ingreso no renta	Generado desde el 01.01.2017
						INR	Con derecho a devolución
1.2	100	Saldo Inicial del DDAN.....	1.800.000		1.800.000		
1.2	100	Saldo Inicial del REX, ingresos no renta.....	680.000			680.000	
1.2	100	Saldo Inicial del SAC, generado a partir del 01.01.2017.....					7.671.233
		Saldo inicial o Sub total N°1 reajustado (Saldo positivo o negativo)	2.480.000	0	1.800.000	680.000	7.671.233

A través del desarrollo del ejemplo se puede apreciar que la sociedad determinó una base imponible afecta al impuesto del N° 2 del artículo 38 bis de la LIR por un monto de \$21.917.808, de la cual forma parte el 100% de los créditos por IDPC que figuraban en el SAC, incluido el crédito sujeto a la obligación de restitución. El impuesto determinado ascendió a \$7.671.233, sin embargo, dada la imputación de los créditos que figuraban en el registro SAC, deberá pagar por dicho concepto sólo \$3.824.658. Es preciso destacar que el crédito sujeto a la obligación de restitución sólo fue imputado en un 65%, dada su naturaleza. El impuesto determinado deberá ser reconocido en su totalidad (\$7.671.233) en el registro SAC del contribuyente ahora acogido al régimen de renta atribuida, como un crédito generado a partir del 01.01.2017, con derecho a devolución (según lo planteado en el ejercicio).

Respecto a la reclasificación del registro de rentas empresariales, tanto las cantidades del registro DDAN y los ingresos no renta contenidos en el registro REX del contribuyente acogido a régimen parcialmente integrado, pasaron a formar parte de los registros del mismo nombre del contribuyente ahora acogido al régimen de renta atribuida, manteniéndose la naturaleza de los mismos.

V. CONCLUSIONES.



Los contribuyentes del régimen de renta a tribuida que se cambian voluntaria u obligadamente al régimen parcialmente integrado no se verán afectados con ninguna tributación particular producto de dicho cambio, sino que sólo se limitarán a determinar un saldo inicial de rentas afectas a los impuestos personales (RAI de inicio) el cual deberá ser considerado para la imputación de retiros o dividendos que ocurran en el primer año en que el contribuyente quede sujeto al nuevo régimen.

Además, estos contribuyentes deberán reclasificar las rentas y cantidades contenidas en los registros RAP, DDAN, REX y SAC a los nuevos registros del contribuyente ahora acogido al régimen parcialmente integrado. En el caso particular de las rentas contenidas en el registro RAP deberán ser reclasificadas al nuevo registro REX, bajo la clasificación de rentas con tributación cumplida, mientras que cantidades que formaban parte de los registros DDAN, REX y SAC mantendrán su calificación tributaria al momento de ser reclasificadas a los nuevos registros que llevan el mismo nombre.

Los contribuyentes del régimen parcialmente integrado que se cambien voluntariamente al régimen de renta atribuida se afectarán con el impuesto del N° 2 del artículo 38 bis de la LIR, sobre las rentas pendientes de tributación con impuestos personales, incluidos los créditos que figuran en el registro SAC; del impuesto determinado se podrán imputar dichos créditos. Por su parte, las rentas y cantidades que formaban parte de los registros DDAN y REX mantendrán su calificación tributaria al momento de ser reclasificadas en los registros que llevan el mismo nombre.



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