

CAPÍTULO 1

Nuevo Régimen Tributario para las Micro, Pequeña y Medianas Empresas (MIPYME)



PRESENTACIÓN

El presente, es el primer capítulo del Manual Práctico de la Reforma Tributaria, el cual está dedicado a las Micro, Pequeñas y Medianas Empresas (MIPYME), y en particular, a los beneficios para éstas incorporados por la Reforma Tributaria, Ley N°20.780 del año 2014.

En una primera parte, se lleva a cabo un análisis detallado de las normas que regulan el nuevo régimen de tributación simplificada del artículo 14 ter. Sobre este aspecto en particular, se muestran, entre otros, ejemplos prácticos relativos a los requisitos de ingreso al régimen, determinación de la renta líquida de este tipo de empresas y su efecto a nivel de socios o propietarios.

Posteriormente, en una segunda parte, se lleva a cabo un análisis de otros beneficios tributarios a los cuales pueden acceder las MIPYME, dentro de los cuales se cuentan las tasas rebajadas de pagos provisionales mensuales, la imputación de créditos por adquisición de activo fijo y la postergación en el pago del IVA. Al respecto, se contienen ejemplos y ejercicios prácticos para la aplicación de estos beneficios.

Finalmente, cabe mencionar que este es el primer capítulo de una serie de volúmenes que se publicarán durante este año 2015 con la finalidad de ilustrar de forma práctica y sencilla, la aplicación de las distintas materias incorporadas por la Reforma Tributaria, con especial énfasis en el uso de los múltiples beneficios que contiene para las MIPYMES, ello con miras a facilitar su utilización y el correcto y oportuno cumplimiento tributario de las empresas.

ÍNDICE

5	PARTE I: RÉGIMEN SIMPLIFICADO DEL ARTÍCULO 14 TER
5	I. CONTRIBUYENTES QUE SE PUEDEN ACOGER AL RÉGIMEN
5	1) Contribuyentes que tributen en primera categoría sujetos a las disposiciones del artículo 14 de la LIR
5	2) Contribuyentes de la Primera Categoría que inicien actividades
7	3) Contribuyentes del Impuesto de Primera Categoría que tributen bajo el régimen de Renta Presunta
7	4) Contribuyentes que al 31 de diciembre de 2014 estén acogidos al artículo 14 ter vigente a esa fecha
8	II. REQUISITOS PARA INGRESAR AL RÉGIMEN DEL ARTÍCULO 14 TER DE LA LIR
8	1) Requisitos Generales
15	III. CONTRIBUYENTES QUE NO SE PUEDEN ACOGER AL RÉGIMEN
16	1) Cuando el conjunto de los ingresos del contribuyente, provenientes de las siguientes actividades que se indican, excedan de una cantidad equivalente al 35% del total de los ingresos brutos obtenidos por éste en el año comercial respectivo:
16	2) Contribuyentes que detenten la posesión o tenencia, a cualquier título, de derechos sociales, acciones de sociedades o cuotas de Fondos de Inversión, y que éstos excedan del 20% de los ingresos brutos totales del ejercicio
18	3) Las sociedades cuyo capital pagado pertenezca en más de un 30% a socios o accionistas que sean sociedades con cotización bursátil o a empresas que sean filiales de éstas últimas sociedades
20	IV. FORMALIDADES QUE SE DEBEN CUMPLIR PARA INGRESAR AL RÉGIMEN
20	1) Fecha de aviso para ingresar al régimen
21	2) Fecha a contar de la cual rige el régimen
21	V. NORMAS CONTABLES Y TRIBUTARIAS APLICABLES A LOS CONTRIBUYENTES QUE INGRESEN O QUE ABANDONEN EL RÉGIMEN SIMPLIFICADO DEL ARTÍCULO 14 TER LETRA A)
21	1) Al ingresar al régimen simplificado
25	VI. TRATAMIENTO TRIBUTARIO CONTRIBUYENTES SUJETOS AL RÉGIMEN DEL ARTÍCULO 14 TER DE LA LIR
25	1) Determinación del resultado tributario
25	2) Ingresos que se deben considerar para la determinación del resultado tributario anual
29	3) Egresos que se deben considerar en la determinación de la renta líquida imponible
32	4) Tributación que afecta a los contribuyentes sujetos al régimen
37	5) Crédito por IDPC en contra del IGC o IA.
37	6) Créditos contra el Impuesto de Primera Categoría
41	7) Retención de Impuesto Adicional que debe efectuar la empresa.
44	8) Pagos provisionales mensuales (PPMO)
46	VII. LIBROS Y REGISTROS QUE SE DEBEN LLEVAR
46	1) Registros y controles que se encuentran obligados a llevar los contribuyentes que se acojan al régimen
47	2) 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

47

VIII. PERMANENCIA Y RETIRO DEL RÉGIMEN

47

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

48

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

50

3) Obligaciones que deben cumplir los contribuyentes que abandonen el régimen

53

IX. EJEMPLO RESUMEN

53

1) Antecedentes

58

2) Ingreso al sistema del artículo 14 ter de la LIR

58

3) Rentas a cantidades que se deben considerar retiradas de la empresa al 31.12.2014

59

4) Determinación de la Base Imponible de Impuesto de Primera Categoría al 31.12.2015 que afecta a la empresa

60

5) Impuesto a declarar y pagar por la empresa

61

6) Impuestos a declarar y pagar por los socios de la empresa

62

X. EJERCICIOS PLANTEADOS

62

I Cálculo de tasa variable de Pagos Provisionales Mensuales Obligatorios (PPMO)

62

1) Ejercicio N°1

63

2) Ejercicio N°2

64

3) Ejercicio N°3

65

4) Ejercicio N°4

67

II. Talleres Artículo 14 TER

67

1) Ejercicio N°1

71

2) Ejercicio N°2

73

III. Talleres sobre otras materias

73

1) Ejercicio N°1

75

PARTE 2. OTROS BENEFICIOS PARA MICRO, PEQUEÑA Y MEDIANAS EMPRESAS

75

I. Exención de Impuesto Adicional (IA) por ciertos servicios prestados en el exterior a contar del 1° de enero de 2015

75

1) Rentas o cantidades exentas.

76

2) Empresas beneficiadas

77

3) Norma de control

78

II. POSTERGACIÓN EN EL PAGO DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

78

1) Beneficio otorgado en el pago del IVA

78

2) Contribuyentes que pueden acogerse a este beneficio

80

3) Consideraciones

80

4) Gradualidad en la aplicación del beneficio.

PARTE I: RÉGIMEN SIMPLIFICADO DEL ARTÍCULO 14 TER

La Ley N° 20.780, sobre Reforma Tributaria (en adelante también “la Ley”), ha incorporado un nuevo régimen simplificado de tributación enfocado en las micro, pequeñas y medianas empresas. Este régimen está consagrado en el artículo 14 ter letra A) (en adelante e indistintamente “el régimen”) de la Ley sobre Impuesto a la Renta (en adelante “LIR”) el que entrará definitivamente en vigencia a contar del 1° de enero de 2017.

No obstante la Ley ha establecido la existencia de un régimen simplificado del artículo 14 ter letra A) transitorio durante los años comerciales 2015 y 2016.

Respecto de este régimen se refiere el presente Capítulo del Manual de Aplicación Práctica de la Reforma Tributaria.

I. CONTRIBUYENTES QUE SE PUEDEN ACOGER AL RÉGIMEN

1) Contribuyentes que tributen en primera categoría sujetos a las disposiciones del artículo 14 de la LIR

Pueden acceder a este régimen especial todos los contribuyentes que tributen en Primera Categoría, independiente que se trate de personas naturales o personas jurídicas¹.

2) Contribuyentes de la Primera Categoría que inicien actividades

Este tipo de contribuyentes podrá acogerse al régimen en la medida que su capital efectivo al primer día del mes del inicio de actividades no supere las 60.000 UF.

2.1) Concepto de capital efectivo

Para estos efectos, el concepto de “capital efectivo”, considera al 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.

¹ No es relevante, para estos efectos, la forma en que determinen sus rentas de Primera Categoría, esto es, si lo hacen sobre la base de un balance general según contabilidad completa, o si no las determinan bajo esta modalidad, como puede ser el caso de aquellos contribuyentes autorizados a llevar contabilidad simplificada

A continuación se muestra un ejemplo de cómo se calcula el capital efectivo, de acuerdo a lo señalado anteriormente:

Cuadro 1: Conformación del Capital de Empresa AAA

Caja	:	\$100.000.000
Depósito a Plazo	:	\$400.000.000
Acciones	:	\$60.000.000
Inversión en sociedad BBB	:	\$180.000.000
Maquinarias	:	\$90.000.000
Equipos	:	\$200.000.000
Cuenta por cobrar a empresa CCC	:	\$50.000.000
Total Capital Efectivo en Pesos Chilenos	:	\$ 1.080.000.000
Fecha inicio de actividades	:	15 de febrero 2015
Valor UF al 1 de febrero de 2015	:	24.553,98
Total Capital Efectivo en UF	:	43.985

2.2) Forma de valorizar los bienes que conforman el capital efectivo²

La valorización que deben efectuar los contribuyentes no sometidos a las normas del artículo 41 de la LIR, se debe hacer por el valor real de los activos a la fecha en que inicien sus actividades, conforme a las reglas que se señalan a continuación:

- i. 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 mes que anteceda al de su adquisición y el mes que anteceda a aquél en que se determine el capital efectivo, menos las depreciaciones anuales que autorice la Dirección Nacional del SII.
- ii. 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 capital inicial efectivo, aplicándose las normas contempladas en el N° 3 del artículo 41 de la LIR.

A continuación se muestra, a través de un ejemplo la aplicación de las reglas antes señaladas.

² Conforme a lo establecido en el N° 5, del artículo 2° de la LIR.

a) Antecedentes

- Fecha de inicio de las actividades, octubre de 2015.
- Maquinaria adquirida en abril de 2015 por un valor de \$50.000.000.
- Mercaderías adquiridas en el mercado nacional, en mayo de 2015 por un valor de \$8.000.000.
- Variación del IPC entre el mes de abril de 2015 y octubre de 2015, con un desfase de un mes 2,0% (supuesto).
- Variación del IPC, correspondiente al segundo semestre de 2015, 2,5% (supuesto).

b) Desarrollo: Valorización de Bienes

Maquinaria	\$ 50.000.000
Más: Reajuste hasta la fecha del inicio de actividades: 2,0%	\$ 1.000.000
Valor neto del bien a la fecha del inicio de actividades a computar en el capital efectivo	\$ 51.000.000
Mercaderías	\$ 8.000.000
Más: Reajuste hasta la fecha del inicio de las actividades: 2,5%	\$ 200.000
Valor real del bien a la fecha del inicio de las actividades a computar en el capital efectivo	\$ 8.200.000

3) Contribuyentes del Impuesto de Primera Categoría que tributen bajo el régimen de Renta Presunta

Los contribuyentes que tributen conforme a las normas de la Primera Categoría sujetos al régimen de renta presunta establecido en los artículos 20 N° 1, 34 o 34 bis de la LIR, podrán optar por incorporarse al régimen de renta del artículo 14 ter, en la medida que cumplan con los requisitos para mantenerse en dicho régimen.

4) Contribuyentes que al 31 de diciembre de 2014 estén acogidos al artículo 14 ter vigente a esa fecha

Por último, pueden acceder a este régimen los contribuyentes que se encuentren acogidos al 31 de diciembre de 2014 al régimen del artículo 14 ter vigente a esa fecha. Estos contribuyentes ingresarán automáticamente al régimen transitorio del artículo 14 ter a contar del 1° de enero de 2015, sin necesidad de efectuar trámite alguno al respecto. Lo anterior, sin perjuicio que deban cumplir los requisitos establecidos en el régimen para mantenerse en éste.

II. REQUISITOS PARA INGRESAR AL RÉGIMEN DEL ARTÍCULO 14 TER DE LA LIR

1) Requisitos Generales

a) Ser contribuyente del Impuesto de Primera Categoría sujeto a las normas del artículo 14 de la LIR

Como se señaló anteriormente, pueden acceder a este régimen especial todos los contribuyentes que tributen conforme a las normas de la Primera Categoría.

b) Tener un promedio anual de ingresos no superior a 50.000 UF en los últimos tres ejercicios, sin exceder en ningún caso de 60.000 UF en alguno de esos períodos.

Cabe señalar que si en uno o más de esos años el contribuyente no hubiere obtenido ingresos, igualmente se considerarán dichos ejercicios para el cálculo del promedio referido.

b.1) Consideraciones

- i. 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 con los ejercicios de existencia efectiva de ésta, considerando como un ejercicio completo el correspondiente al de inicio de actividades.
- ii. 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, deberá cumplir con el requisito de que los ingresos de ese año no excedan las 60.000 UF. Luego, considerando los ingresos de su segundo año, el promedio de ingresos no podrá exceder las 50.000 UF.

A continuación se muestran distintas situaciones que pueden darse respecto del cálculo del tope de ingresos mencionado anteriormente:

a) EMPRESA AAA

Ingresos año 2012	:	62.000 UF
Ingresos año 2013	:	30.000 UF
Ingresos año 2014	:	10.000 UF
Promedio ingresos últimos 3 años	:	34.000 UF

En este caso, el contribuyente no cumple con los requisitos establecidos para acogerse al régimen, porque si bien tiene un promedio de ingresos en los últimos 3 años inferior a 50.000, durante el año 2012 tiene ingresos por 62.000 UF, superando el límite establecido.

b) EMPRESA BBB

Ingresos año 2012	:	60.000 UF
Ingresos año 2013	:	59.000 UF
Ingresos año 2014	:	20.000 UF
Promedio ingresos últimos 3 años	:	46.333 UF

En este caso, el contribuyente cumple con los requisitos establecidos para acogerse al régimen, porque si bien tiene dos años en que los ingresos superaron los 50.000 UF, el promedio total de los últimos 3 años es inferior a dicho monto y, además, en ninguno de estos 3 años se superó el tope de 60.000 UF.

c) EMPRESA CCC

Ingresos año 2012	:	55.000 UF
Ingresos año 2013	:	48.000 UF
Ingresos año 2014	:	48.000 UF
Promedio ingresos últimos 3 años	:	50.333 UF

En este caso, el contribuyente no cumple con los requisitos establecidos para acogerse al régimen, porque el promedio de los ingresos obtenido en los 3 años anteriores (50.333 UF) excede el límite de 50.000 UF establecido.

d) EMPRESA DDD

Ingresos año 2012	:	55.000 UF
Ingresos año 2013	:	58.000 UF
Ingresos año 2014	:	0 UF
Promedio ingresos últimos 3 años	:	37.666 UF

En este caso, el contribuyente cumple con los requisitos establecidos para acogerse al régimen, porque el promedio de los ingresos obtenido en los 3 años anteriores (37.666 UF) no excede el límite de 50.000 UF establecido. Cabe destacar que el año 2014, si bien la empresa no tuvo ingresos, igualmente se debe tomar en consideración para efectos de calcular el promedio total de ingresos.

e) EMPRESA EEE

Ingresos año 2013	:	60.000 UF
Ingresos año 2014	:	40.000 UF
Promedio ingresos últimos 3 años	:	50.000 UF

En este caso, el contribuyente cumple con los requisitos establecidos para acogerse al régimen, porque si bien la empresa tiene una vida de 2 años, el promedio de los ingresos obtenidos en estos años es de 50.000 UF y en ninguno de estos se exceden las 60.000 UF.

b.2) Forma de calcular los ingresos

Para estos efectos, deben seguirse las siguientes reglas:

- i. Los ingresos del giro comprenden las sumas provenientes de ventas, exportaciones, servicios u otras operaciones que conforman el giro del contribuyente, ya sea, que estas se encuentren gravadas, no gravadas o exentas del Impuesto al Valor Agregado.
- ii. Para efectos de este cálculo, se debe excluir 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.
- iii. Asimismo, sólo se deben considerar 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.

b.2.1) Ejemplo

Los siguientes son los ingresos de la Empresa AAA, la que se dedica al diseño y ejecución de obras arquitectónicas:

Año 1

Servicios y/o ventas afectas a IVA	:	30.000 UF (incluye IVA)
Servicio prestados no afectos a IVA	:	25.000 UF
Ingresos por venta de activo fijo	:	8.000 UF
Ingresos totales	:	63.000 UF

Ingresos a considerar para efectos del límite de 50.000 UF

Servicios y/o ventas afectas a IVA	:	25.210 UF (excluye IVA)
Servicio prestados no afectos a IVA	:	25.000 UF

Ingresos totales : 50.210 UF

Año 2

Servicios y/o ventas afectas a IVA	:	40.000 UF (incluye IVA)
Servicio prestados no afectos a IVA	:	8.000 UF
Ingresos por venta de acciones	:	2.000 UF
Ingresos totales	:	50.000 UF

Ingresos a considerar para efectos del límite de 50.000 UF

Servicios y/o ventas afectas a IVA	:	33.613 UF (excluye IVA)
Servicio prestados no afectos a IVA	:	8.000 UF

Ingresos totales : 41.613 UF

Año 2

Servicios y/o ventas afectas a IVA	:	20.000 UF (incluye IVA)
Servicio prestados no afectos a IVA	:	25.000 UF
Ingresos totales	:	45.000 UF

Ingresos a considerar para efectos del límite de 50.000 UF

Servicios y/o ventas afectas a IVA	:	16.807 UF (excluye IVA)
Servicio prestados no afectos a IVA	:	25.000 UF

Ingresos totales : 41.807 UF

PROMEDIO INGRESOS TOTALES ÚLTIMOS 3 AÑOS : 44.543
[(50.210 + 41.613 + 41.807) / 3]

En este ejemplo, la empresa AAA cumple con el requisito de tener menos de 50.000 UF de ingresos promedio en los últimos 3 años consecutivos, por lo cual podría optar por acogerse al régimen del artículo 14 ter de la LIR.

- iv. Se deben considerar tanto los ingresos percibidos, como los devengados por el contribuyente en el ejercicio comercial respectivo³.

No es relevante para estos efectos que en alguno de los ejercicios comerciales o en algunos de los meses no se hayan efectuado ventas o servicios o no se hayan obtenido otros ingresos del giro.

- v. 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.

Lo anterior se muestra a través del siguiente ejemplo:

Ingresos Empresa AAA

Año 2014	Monto Pesos	Valor UF último día mes	Valor en UF
Enero	\$35.000.000	\$23.435,87	1.493
Febrero	\$20.000.000	\$23.508,46	851
Marzo	\$70.000.000	\$23.606,97	2.965
Abril	\$60.000.000	\$23.773,41	2.524
Mayo	\$75.000.000	\$23.931,69	3.134
Junio	\$100.000.000	\$24.023,61	4.163
Julio	\$60.000.000	\$24.062,27	2.494
Agosto	\$45.000.000	\$24.103,41	1.867
Septiembre	\$150.000.000	\$24.168,02	6.207
Octubre	\$120.000.000	\$24.326,93	4.933
Noviembre	\$75.000.000	\$24.553,70	3.055
Diciembre	\$200.000.000	\$24.627,10	8.121
Totales	1.010.000.000		41.807

- vi. Por último, para el cálculo del límite máximo de 50.000 UF o 60.000 UF, según corresponda, el contribuyente deberá sumar a sus propios ingresos, los obtenidos por sus entidades relacionadas en el ejercicio respectivo.

³ A diferencia de los ingresos que deben computarse para el cálculo de la base imponible, en la cual como regla general sólo se considerarán los ingresos percibidos.

Para tales efectos se considerarán relacionados, cualquiera sea la naturaleza jurídica de las respectivas entidades, los siguientes⁴:

a) Los que formen parte del mismo grupo empresarial⁵

Grupo empresarial, es el conjunto de entidades que presentan vínculos de tal naturaleza en su propiedad, 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.

Conforme a lo anterior, forman parte de un mismo grupo empresarial:

- i. Una sociedad y su controlador;
- ii. Todas las sociedades que tienen un controlador común, y este último, y
- iii. 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.

b) Los controladores⁶

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:

- i. 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
- ii. Influir decisivamente en la administración de la sociedad.

4 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.

5 De acuerdo al artículo 96 de la Ley N° 18.045, sobre Mercado de Valores.

6 Conforme a lo establecido en los artículos 97 al 99 de la Ley N° 18.045, sobre Mercado de Valores.

c) Las empresas relacionadas⁷

Son relacionadas con una empresa o sociedad las siguientes personas:

- i. Las entidades del grupo empresarial al que pertenece la empresa o sociedad;
- ii. 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° 18.045;
- iii. 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
- iv. 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.

Por último, cabe señalar que para determinar los límites de ingresos anuales señalados, se sumarán los ingresos convertidos a 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 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.

Las demás instrucciones aplicables al efecto se encuentran en Circular N°69 del año 2014 emitida por el Servicio de Impuestos Internos.

A continuación se muestra, a través de un ejemplo, la forma de computar los ingresos anuales de la empresa que quiera acogerse al artículo 14 ter y su relacionada:

EMPRESA QUE OPTA POR 14 TER

Ingresos año 2012	:	50.000 UF
Ingresos año 2013	:	35.000 UF
Ingresos año 2014	:	25.000 UF
Promedio ingresos últimos 3 años	:	36.666 UF

⁷ En virtud del artículo 100 de la Ley N° 18.045, sobre Mercado de Valores.

EMPRESA RELACIONADA

Ingresos año 2013	:	35.000 UF
Ingresos año 2014	:	25.000 UF
Promedio ingresos últimos 2 años	:	30.000 UF

DETERMINACIÓN DEL PROMEDIO DE INGRESOS

Ingresos año 2012

Empresa	:	50.000 UF
Relacionada	:	0
Total	:	50.000 UF

Ingresos año 2013

Empresa	:	35.000 UF
Relacionada	:	35.000 UF
Total	:	70.000 UF

Ingresos año 2014

Empresa	:	25.000 UF
Relacionada	:	25.000 UF
Total	:	50.000 UF

Promedio ingresos últimos 3 años

$(50.000 + 70.000 + 50.000) / 3$:	56.666 UF
----------------------------------	---	-----------

En este caso, la sociedad no puede optar al 14 ter, porque el promedio de ingresos de los últimos 3 años alcanza las 56.666 UF, superando el límite de 50.000 UF. Además, el año 2013 el promedio de ingresos excedió las 60.000 UF.

III. CONTRIBUYENTES QUE NO SE PUEDEN ACOGER AL RÉGIMEN

La ley establece una serie de hipótesis, en los que aun cuando los contribuyentes cumplan con los requisitos generales mencionados anteriormente, no podrán acogerse a este régimen, como se detalla a continuación:

1) Cuando el conjunto de los ingresos del contribuyente, provenientes de las siguientes actividades que se indican, excedan de una cantidad equivalente al 35% del total de los ingresos brutos obtenidos por éste en el año comercial respectivo:

- i. Ingresos provenientes de la explotación de bienes raíces no agrícolas, conforme al N° 1, del artículo 20 de la LIR.
- ii. **Ingresos provenientes de capitales mobiliarios consistentes en intereses**, pensiones, o cualesquiera otros productos derivados del dominio, posesión o tenencia a título precario⁸ de cualquier clase de capitales mobiliarios, sea cual fuere su denominación, conforme lo establecido en el artículo 20 N°2 de la LIR.
- iii. **Ingresos provenientes de la participación en contratos de asociación o cuentas en participación**, ya sea, en calidad de gestor o partícipe.

Sobre lo anterior, cabe destacar que deberán sumarse los ingresos provenientes de las tres actividades mencionadas anteriormente, junto a los indicados en el número 2 siguiente. Si, en conjunto, los ingresos que deriven de estas actividades superan el 35% del total de los ingresos del contribuyente, se excederá el límite establecido, y por consiguiente, no podrá optar por acogerse a este régimen.

2) Contribuyentes que detenten la posesión o tenencia, a cualquier título, de derechos sociales, acciones de sociedades o cuotas de Fondos de Inversión, y que éstos excedan del 20% de los ingresos brutos totales del ejercicio

Para estos efectos, 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.

Así, por ejemplo, en el caso de las acciones de sociedades, sólo deben considerarse para tales efectos los dividendos que dichas sociedades distribuyan, no así los ingresos que se obtengan por la enajenación de las mismas.

Regla especial respecto al cómputo de los ingresos sujetos al límite del 20% o 35% mencionado en los números 1) y 2) anteriores

Los ingresos de las actividades señaladas anteriormente deberán determinarse en relación con el total de los ingresos brutos a que se refiere el artículo 29 de la LIR, percibidos o devengados, por el contribuyente en el año comercial respectivo, sean o no, de su giro.

A continuación se muestra por medio de un ejemplo el cálculo de este tipo de ingresos respecto de los topes establecidos.

⁸ Sin previo contrato, y por ignorancia o mera tolerancia del dueño, conforme a lo establecido en el artículo 2195 del Código Civil.

Ejemplo:

Empresa AAA, se dedica a la compra y venta de equipos eléctricos que son utilizados en grandes obras de ingeniería, así como también a la asesoría y consultoría en esta área. La empresa fue constituida en enero de 2014 e inició actividades en febrero del mismo año.

Asimismo, durante estos años ha participado, en calidad de gestor, de un proyecto de desarrollo hidroeléctrico en el sur del país. Conforme a este acuerdo, las utilidades generadas por el proyecto se distribuyen en partes iguales entre el gestor y el único partícipe, un inversionista japonés.

Lo ingresos obtenidos por la empresa son los siguientes:

a) CASO N° 1:

INGRESOS EMPRESA AAA Año 2014		
Concepto	Monto Bruto	Porcentaje del total
Ingresos por venta de equipos electrógenos	\$40.000.000	40%
Ingresos por venta de generadores industriales	\$20.000.000	20%
Ingresos por servicios de consultoría prestados	\$10.000.000	10%
Ingresos derivados de Contrato de Asociación o de Cuentas en Participación	\$8.000.000	(1) 8%
Ingresos por venta de terreno agrícolas	\$10.000.000	10%
Ingresos por arriendo de galpones en la comuna de Quilicura	\$5.000.000	(1) 5%
Intereses por depósitos a plazo	\$1.000.000	(1) 1%
Ingresos por venta de acciones	\$1.000.000	1%
Dividendos percibidos durante el año	\$5.000.000	(1) 5%
TOTALES	\$100.000.000	100%

Porcentaje de ingresos por contrato de asociación o de cuentas en participación, de bienes raíces no agrícolas y de capitales mobiliarios. 19%(1)

En este caso, la empresa puede acogerse al régimen simplificado, toda vez que durante el año 2014 los ingresos provenientes de la explotación de bienes raíces no agrícolas, así como los derivados del contrato de asociación o de cuentas en participación como los provenientes de capitales mobiliarios (intereses y dividendos), no superaron, en su conjunto, el 35% de los ingresos brutos totales obtenidos por el contribuyente en el año comercial respectivo.

b) CASO N°2:

INGRESOS EMPRESA AAA Año 2014		
Concepto	Monto Bruto	Porcentaje del total
Ingresos por venta de equipos electrógenos	\$25.000.000	25%
Ingresos por venta de generadores industriales	\$21.000.000	21%
Ingresos por servicios de consultoría prestados	\$6.000.000	6%
Ingresos derivados de contrato de Asociación o de Cuentas en Participación	\$22.000.000	(1) 22%
Ingresos por venta de terreno agrícolas	\$10.000.000	10%
Ingresos por arriendo de galpones en la comuna de Quilicura	\$6.000.000	(1) 6%
Intereses por depósitos a plazo	\$9.000.000	(1) 9%
Ingresos por venta de acciones	\$0	0%
Dividendos percibidos durante el año	\$1.000.000	(1) 1%
TOTALES	\$100.000.000	100%

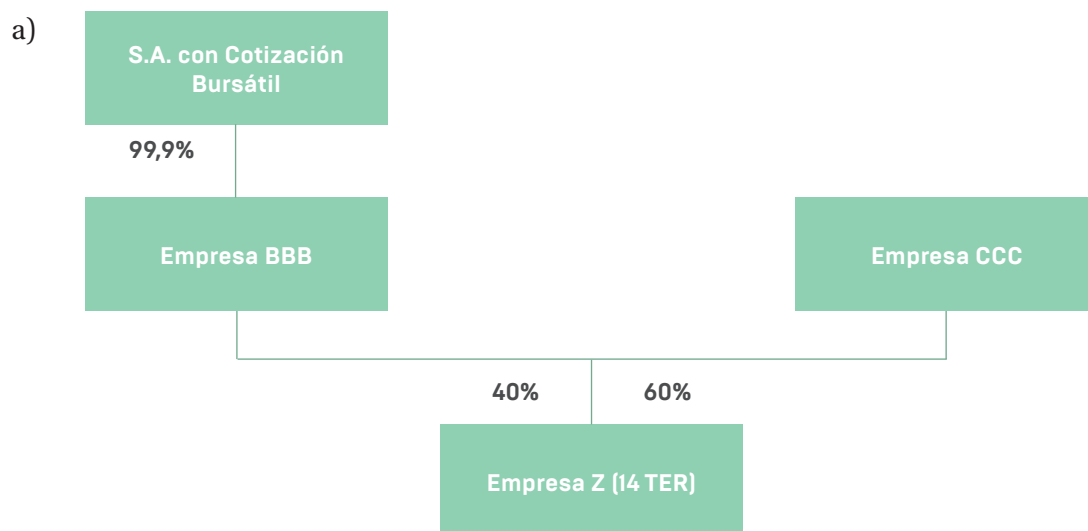
Porcentaje de ingresos por contrato de asociación o de cuentas en participación, de bienes raíces no agrícolas y de capitales mobiliarios. 38% (1)

En este caso, la empresa no puede acogerse al régimen simplificado, toda vez que durante el año 2014 los ingresos provenientes de la explotación de bienes raíces no agrícolas, así como los derivados del contrato de asociación o de cuentas en participación como los provenientes de capitales mobiliarios (intereses y dividendos), superaron, en su conjunto, el 35% de los ingresos brutos totales obtenidos por el contribuyente en el año comercial respectivo.

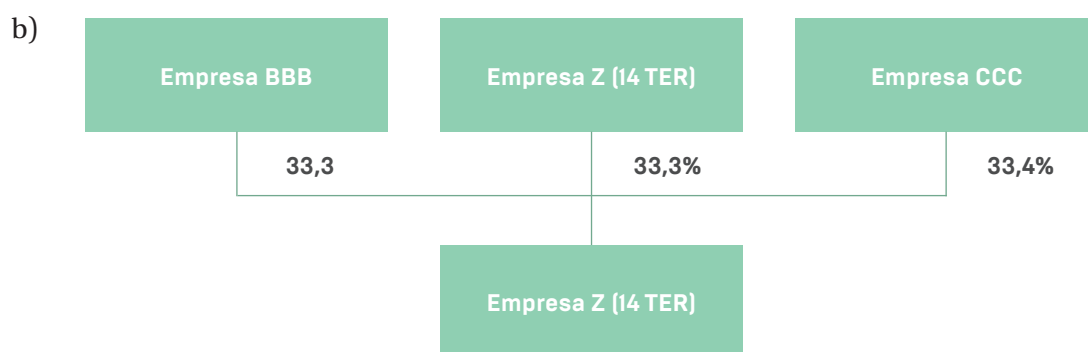
3) Las sociedades cuyo capital pagado pertenezca en más de un 30% a socios o accionistas que sean sociedades con cotización bursátil o a empresas que sean filiales de éstas últimas sociedades

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.

A continuación se muestran dos estructuras societarias donde precisamente ocurre lo mencionado anteriormente. Es decir, el capital de la empresa que se pretende acoger al régimen pertenece en más de un 30% a una sociedad con cotización bursátil, a través de una filial de ésta.



En este caso, la Empresa Z no cumple con los requisitos establecidos, puesto que el 40% de su capital pagado corresponde a una empresa (BBB) que a su vez es filial de una sociedad anónima abierta con cotización bursátil.



En este caso la S.A. Cerrada no se puede acoger al régimen por pertenecer su capital pagado en un porcentaje mayor al 30% a un accionista que emite acciones con cotización bursátil.

IV. FORMALIDADES QUE SE DEBEN CUMPLIR PARA INGRESAR AL RÉGIMEN

1) Fecha de aviso para ingresar al régimen

a) Contribuyentes de la Primera Categoría que lleven contabilidad completa acogidos al régimen general de tributación del Art. 14 LIR de la LIR

En este caso se deberá dar el aviso respectivo al SII, entre el 1° de enero y hasta el 30 de abril del año en que opten por acogerse a este régimen, por medio de la presentación del Formulario N°3264.

b) Contribuyentes de Primera Categoría que inicien actividades en la medida que cumplan con los requisitos establecidos por el artículo 14 ter de la LIR

Se debe dar el aviso al SII dentro del plazo de los dos meses siguientes a aquél en que comiencen sus actividades, mediante la presentación del Formulario N° 4415.

c) Contribuyentes del Impuesto de Primera Categoría que tributen bajo el régimen de Renta Presunta

Para los efectos del análisis, a continuación se señalan los distintos casos en que se puede encontrar una empresa acogida a un régimen de renta presunta y que voluntaria u obligatoriamente abandone dicho régimen.

i. Regla general

La opción para ingresar al régimen simplificado se manifestará dando aviso al Servicio de Impuestos Internos entre el 1° de enero al 30 de abril del año en que se incorporan al referido régimen, mediante la presentación del Formulario N° 3264.

Este es el caso de los contribuyentes acogidos a un régimen de renta presunta al 31 de diciembre de 2014 y que opten por acogerse al régimen simplificado del artículo 14 ter a contar del 1° de enero de 2015.

ii. Contribuyentes acogidos al régimen de renta presunta establecido en el artículo 34 de la LIR, según su texto vigente a contar del 1° de enero de 2016 y que opten voluntariamente por abandonar dicho régimen

Los contribuyentes que se encuentren en esta posición y que opten voluntariamente por abandonar el régimen de renta presunta e ingresar al régimen simplificado, deberán dar el aviso respectivo al Servicio dentro del mes de octubre del año anterior a aquel en que deseen incorporarse a este régimen, mediante la presentación del Formulario N° 3264.

ii. Contribuyentes acogidos al régimen de renta presunta establecido en el artículo 34 de la LIR, según su texto vigente a contar del 1° de enero de 2016, y que deban abandonar el régimen de renta presunta por incumplimiento de alguno de los requisitos para mantenerse en él

Estos podrán optar por incorporarse al régimen vigente a contar del 1° de enero de 2017, en la medida que cumplan con 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 N°3264.

d) Contribuyentes que al 31 de diciembre de 2014 estén acogidos al artículo 14 ter vigente a esa fecha

Los contribuyentes acogidos al 31 de diciembre de 2014, al régimen establecido en el artículo 14 ter de la LIR, se entenderán acogidos de pleno derecho al nuevo régimen de la letra A), del artículo 14 ter de la misma ley, a partir del 1° de enero de 2015, sin que para ello deban dar cumplimiento a formalidades o requisitos especiales.

2) Fecha a contar de la cual rige el régimen

A contar del 1° de enero del año en que se ingresa o a partir de la fecha de inicio de las actividades.

V. NORMAS CONTABLES Y TRIBUTARIAS APLICABLES A LOS CONTRIBUYENTES QUE INGRESEN O QUE ABANDONEN EL RÉGIMEN SIMPLIFICADO DEL ARTÍCULO 14 TER LETRA A)

1) Al ingresar al régimen simplificado

a) Contribuyentes del régimen general de la Primera Categoría obligados a determinar su renta efectiva en base a contabilidad completa y a llevar registro FUT

Estos contribuyentes deberán entender retiradas, remesadas o distribuidas, al término del ejercicio anterior a aquél en que ingresan al régimen simplificado, para su afectación como rentas de dicho ejercicio con el IGC o IA, según corresponda, la cantidad mayor que resulte entre las que se determinen de aplicar las operatorias señaladas en las letras i) e ii) siguientes:

i)

DETERMINACIÓN DIFERENCIAS	
Concepto	SUMA O RESTA
Valor del capital propio tributario al 31 de diciembre del año anterior al de ingreso al régimen simplificado. Dicho capital propio deberá determinarse conforme a lo dispuesto en el artículo 41 de la LIR.	\$ (+)
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. Dichos retiros en exceso deberán considerarse reajustados a la fecha señalada, de acuerdo al porcentaje de variación del IPC entre el mes anterior al del retiro y el mes anterior al término del ejercicio.	\$ (+)
Capital pagado o aportado efectivamente al 31 de diciembre del año anterior al de ingreso al régimen. 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 cambio de régimen.	\$ (-)
El saldo positivo de las cantidades no constitutivas de renta y las rentas exentas de IGC o IA percibidas, existentes en el Fondo de Utilidades No Tributables determinadas al 31 de diciembre del año anterior al de ingreso al régimen.	\$ (-)
TOTAL	\$ (=)

ii)

DETERMINACIÓN DIFERENCIAS	
Concepto	SUMA O RESTA
El saldo de utilidades tributarias pendientes de tributación existentes en el registro del Fondo de Utilidades Tributables al 31 de diciembre del año anterior al de ingreso al régimen, 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.	\$ (+)
El saldo de las inversiones efectuadas en acciones de pago y/o en aportes a sociedades de personas existentes al 31 de diciembre del año anterior al de ingreso al régimen, 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.	\$ (+)
TOTAL	\$ (=)

A continuación, se muestran 2 ejercicios en los que se hace la comparación entre las sumas antes señaladas:

EJERCICIO N° 1 SOBRE DETERMINACIÓN DE RENTAS EN EL RÉGIMEN GENERAL DEL ARTÍCULO 14 LIR PARA PASAR AL RÉGIMEN DEL ARTÍCULO 14 TER DE LA LIR						
BALANCE				CONFECCIÓN FUT		
ACTIVOS		PASIVOS		DETALLE	FUT	FUNT
CAJA/BANCO	\$70.000.000	PASIVOS EXIGIBLE	\$60.000.000	UTILIDAD EJERCICIO	\$15.000.000 \$(15.000.000)	\$5.000.000 \$(5.000.000)
CTA. PARTICULAR	\$20.000.000	CTA. PARTICULAR	\$20.000.000	(-) RETIROS		
CTA. PARTICULAR	\$20.000.000	CAPITAL APORTADO	\$100.000.000			
OTROS ACTIVOS	\$90.000.000	UT. DEL EJERCICIO	\$20.000.000			
TOTAL IGUALES	\$200.000.000	TOTAL IGUALES	\$200.000.000	SALDO	\$0	\$0
				EXCESO DE RETIROS		\$(20.000.000)
Saldo registro FUR: \$ 3.000.000						
I.- DETERMINACIÓN CPT MÉTODO DEL ACTIVO			DETERMINACIÓN CPT MÉTODO DE PASIVO			
TOTAL ACTIVO	\$200.000.000		CAPITAL APORTADO	\$100.000.000		
(-) CTA. PARTICULAR (DK)	\$(20.000.000)		(+) CTA. PARTICULAR (AK + UR)	\$20.000.000		
(-) CTA. PARTICULAR (RU)	\$(20.000.000)		(+) UTILIDAD DEL EJERCICIO	\$20.000.000		
(-) PASIVO EXIGIBLE	\$(60.000.000)		(-) CTA. PARTICULAR (DK)	\$(20.000.000)		
			(-) CTA. PARTICULAR (RU)	\$(20.000.000)		
(=) CPT	\$100.000.000		(=) CPT	\$100.000.000		
DETERMINACIÓN DE DIFERENCIA						
CPT				\$100.000.000		
(+) EXCESO DE RETIROS				\$20.000.000		
CPT AJUSTADO				\$120.000.000		
(-) CAPITAL APORTADO		\$100.000.000				
(+) APORTES DE CAPITAL		\$20.000.000				
(-) DISMINUCIÓN DE CAPITAL		\$(20.000.000)	\$100.000.000			
(-) FUNT			\$20.000.000			
(=) DIFERENCIA DETERMINADA SEGÚN LETRA (a) DEL N° 2 DEL ART. 14 TER				\$20.000.000		
(+) FUT				\$0		
(+) UTILIDADES REINVERTIDAS				\$3.000.000		
(=) DIFERENCIA SEGÚN LETRA (a) DEL N° 2 DEL ART. 14 TER				\$20.000.000		
(=) SE CONSIDERA DIFERENCIA MAYOR				\$20.000.000		

EJERCICIO N° 2 SOBRE DETERMINACIÓN DE RENTAS EN EL RÉGIMEN GENERAL DEL ARTÍCULO 14 LIR PARA PASAR AL RÉGIMEN DEL ARTÍCULO 14 TER DE LA LIR						
BALANCE				CONFECCIÓN FUT		
ACTIVOS		PASIVOS		DETALLE	FUT	FUNT
CAJA/BANCO	\$80.000.000	PASIVOS EXIGIBLE	\$60.000.000	UTILIDAD EJERCICIO	\$15.000.000	\$5.000.000
CTA. PARTICULAR		CTA. PARTICULAR	\$20.000.000	(-) RETIROS	\$8.000.000	\$(0)
CTA. PARTICULAR	\$8.000.000	CAPITAL APORTADO	\$100.000.000			
OTROS ACTIVOS	\$112.000.000	UT. DEL EJERCICIO	\$20.000.000			
TOTAL IGUALES	\$200.000.000	TOTAL IGUALES	\$200.000.000	SALDO	\$7.000.000	\$5.000.000
				EXCESO DE RETIROS		\$0

Saldo registro FUR: \$ 3.000.000			
I.- DETERMINACIÓN CPT MÉTODO DEL ACTIVO		DETERMINACIÓN CPT MÉTODO DE PASIVO	
TOTAL ACTIVO	\$200.000.000	CAPITAL APORTADO	\$100.000.000
(-) CTA. PARTICULAR (RU)	\$(8.000.000)	(+) CTA. PARTICULAR (AK + UR)	\$20.000.000
(-) PASIVO EXIGIBLE	\$(60.000.000)	(+) UTILIDAD DEL EJERCICIO	\$20.000.000
		(-) CTA. PARTICULAR (DK)	
		(-) CTA. PARTICULAR (RU)	\$(8.000.000)
(=) CPT	\$132.000.000	(=) CPT	\$132.000.000
DETERMINACIÓN DE DIFERENCIA			
CPT		\$132.000.000	
(+) EXCESO DE RETIROS		\$0	
CPT AJUSTADO		\$132.000.000	
(-) CAPITAL APORTADO	\$100.000.000		
(+) APORTES DE CAPITAL	\$20.000.000		
(-) DISMINUCIÓN DE CAPITAL		\$(120.000.000)	
(-) FUNT		\$(5.000.000)	
(=) DIFERENCIA DETERMINADA SEGÚN LETRA (a) DEL N° 2 DEL ART. 14 TER		\$20.000.000	
(+) FUT		\$7.000.000	
(+) UTILIDADES REINVERTIDAS		\$3.000.000	
(=) DIFERENCIA SEGÚN LETRA (b) DEL N° 2 DEL ART. 14 TER		\$10.000.000	
(=) SE CONSIDERA DIFERENCIA MAYOR		\$10.000.000	

b) Tratamiento tributario de la cantidad determinada

La cantidad mayor que resulte de comparar el resultado de i) e ii), 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. En el caso de los comuneros será en proporción a su cuota o parte en el bien de que se trate.

En caso de mantenerse un saldo de las inversiones efectuadas en acciones de pago y en aportes a sociedades de personas, vale decir, de las cantidades que se consideran reinvertidas 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, 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 correspondiente 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 registro de inversiones 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.

VI. TRATAMIENTO TRIBUTARIO CONTRIBUYENTES SUJETOS AL RÉGIMEN DEL ARTÍCULO 14 TER DE LA LIR

A continuación nos referimos al tratamiento tributario aplicable a las rentas o pérdidas obtenidas por la empresa acogida al régimen simplificado tanto para ésta, como para sus propietarios, socios, accionistas o comuneros.

1) Determinación del resultado tributario

Este 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.

A continuación se muestra, por medio de un ejemplo, los elementos a tener en consideración para la determinación de la renta líquida imponible de un contribuyente acogido al régimen:

DETERMINACIÓN BASE IMPONIBLE	
Concepto	Monto
Ingresos totales percibidos en el ejercicio (y devengados en los casos que la LIR señala), sin reajuste alguno	\$ 1.000.000 (+)
Total egresos efectivamente pagados del ejercicio, sin reajuste alguno	\$ 800.000 (-)
Base Imponible del Impuesto de Primera Categoría y del Impuesto Global Complementario o Adicional, según proceda.	\$ 200.000 (=)

2) Ingresos que se deben considerar para la determinación del resultado tributario anual⁹:

a) Regla general

Como regla general, deben considerarse todos los **ingresos percibidos** por el contribuyente, sin atender a su origen o fuente, si se trata o no de sumas no gravadas o exentas por la LIR o si son ingresos proveniente o no de actividades del giro de la empresa.

Deben considerarse incluso los ingresos provenientes de dividendos o participaciones sociales. Sin embargo en estos casos, no procede reconocer el crédito por impuesto de primera categoría asociado a dichas rentas¹⁰.

9 Según lo dispuesto por los N°s 2 y 3 de la letra A), del artículo 14 ter de la LIR.

10 Conforme lo dispuesto en la letra c) del número 3 de la letra A del artículo 14 ter.

No obstante la regla general, en cuanto a que sólo deben reconocerse los ingresos percibidos, excepcionalmente deberán computarse también los siguientes **ingresos devengados**:

- i. Ingresos que provengan de operaciones con entidades relacionadas¹¹.
- ii. 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 percibidos.
- iii. 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 percibidos.

b) Ingresos percibidos que no se consideran

No deben considerarse aquellos ingresos provenientes de la enajenación de activos fijos físicos que no puedan depreciarse de acuerdo con las normas establecidas en el N°5 y N°5 bis del artículo 31 de la LIR, sin perjuicio de la tributación que pueda afectarles conforme a lo dispuesto en los artículos 17 y 18 de la LIR. Este es el caso, por ejemplo, de los terrenos.

Tampoco deben considerarse los ingresos percibidos en el ejercicio que ya fueron incluidos en la base imponible cuando estuvieron devengados, de acuerdo a lo explicado en la letra a) anterior

Tratándose de operaciones gravadas con Impuesto al Valor Agregado, en caso de 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.

¹¹ Según lo explicado, 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

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

RESUMEN INGRESOS A CONSIDERAR	
Concepto	
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. 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 contados 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.	\$ (+)
TOTAL INGRESOS DEL EJERCICIO	\$(-)

A continuación, se muestra a través de un ejercicio cuales son y qué montos deben considerarse como ingresos para efectos del cálculo de la renta líquida imponible.

La empresa AAA se dedica a la venta de productos computacionales así como a la prestación de servicios de asesoría y consultoría comunicacional.

Al 31 de diciembre de 2015, tiene los siguientes ingresos:

INGRESOS EMPRESA AAA		
Concepto	Monto Bruto	Monto a Considerar
Ingresos por ventas de equipos computacionales afectas a IVA. Valor correspondiente al total de la factura.	\$10.000.000	\$8.403.361
Ingresos por servicios de asesoría y consultoría comunicacional no afectos a IVA.	\$15.000.000	\$15.000.000
Ingresos por arrendamiento de inmuebles no amoblados ni con instalaciones que sirvan para llevar a cabo una actividad industrial o comercial sin IVA	\$800.000	\$800.000
Ingresos obtenidos en la enajenación de una parte de las acciones de sociedad anónima cerrada en la cual la empresa tiene participación.	\$1.000.000	\$1.000.000
Dividendos percibidos	\$600.000	\$600.000
Otros ingresos, no afectos o exentos de IVA, obtenidos por la empresa que no corresponden a su giro	\$400.000	\$400.000
Ingresos obtenidos en la enajenación de pisos de oficina donde trabajaba la gerencia de la empresa	\$20.000.000	\$20.000.000
Ingresos devengados según contrato de fecha 1 de octubre de 2014, en el que se indica que el pago se va a llevar a cabo en febrero del año 2016. La factura correspondiente fue emitida con fecha 2 de noviembre de 2014.	\$3.500.000	\$3.500.000
Ingresos por asesoría comunicacional prestada durante los meses de mayo y junio de 2015, respecto de los cuales la respectiva factura fue emitida con fecha 1 de julio de 2015. La empresa aún no recibe el pago.	\$5.000.000	\$0
Ingresos por asesoría comunicacional prestada a una empresa relacionada en noviembre de 2015 y facturada el 1 de diciembre de ese mismo año. El servicio aún no ha sido pagado.	\$8.000.000	\$8.000.000
TOTAL INGRESOS DEL EJERCICIO	\$64.300.000	\$57.703.361

En el ejercicio planteado se puede apreciar que si bien la empresa tuvo ingresos totales anuales por \$64.300.000, para efectos de determinar la renta líquida imponible, sólo debe considerarse un total de \$57.703.361, conforme a las reglas mencionadas anteriormente.

3) Egresos que se deben considerar en la determinación de la renta líquida imponible

a) Regla general

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.

Dentro del concepto de egreso, se pueden considerar los siguientes:

- i. Los desembolsos que se efectúan por pagos de servicios y compras de bienes del activo realizable y activo fijo físico depreciable. Así por ejemplo se cuentan los desembolsos efectuados en la adquisición de materias primas, insumos, maquinarias, vehículos (excluidos los automóviles, *station wagons* y similares), muebles y útiles, equipos, y otros.
- ii. Las pérdidas de ejercicios anteriores y los créditos que resulten incobrables¹².
- iii. Pagos efectuados por préstamos u otros títulos de crédito o de deuda. En este caso 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.
- iv. 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.

Por último, también se aceptará como egreso, el 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, todo ello por concepto de gastos menores no documentados.

b) Gastos aceptados

Es relevante mencionar que los egresos 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.

Sobre este respecto, cabe destacar que excepcionalmente en este caso, no aplican los impuestos consagrados en el artículo 21 de la LIR sobre los egresos que sean considerados como gastos rechazados, sin perjuicio que deban cumplir con los requisitos señalados para que proceda su deducción como egreso.

¹² 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.

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

RESUMEN EGRESOS A CONSIDERAR	
Concepto	
Las cantidades pagadas por concepto de compras, importaciones y prestaciones de servicios, afectos, exentos o no gravados con el IVA, sin incluir dicho el IVA 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, 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, 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 1º, 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 artículo 31 de la LIR.	\$ (+)
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.	\$ (+)
TOTAL EGRESOS DEL EJERCICIO	\$ (=)

c) Ejercicio

A continuación se muestra por medio de un ejemplo, cuáles egresos y qué montos se deben considerar:

La empresa BBB se dedica a la prestación de servicios de asesoría y consultoría jurídica y financiera, por los cuales emite facturas afectas, no afectas o exentas de IVA.

Al 31 de diciembre de 2016, tiene los siguientes egresos:

EGRESOS EMPRESA BBB		
Concepto	Monto Bruto	Monto a Considerar
Pago de facturas por compra de productos necesarios para el giro del negocio. Las facturas están afectas a IVA, y corresponde al valor total pagado.	\$10.000.000	\$8.403.361
Pago por servicios de asesoría jurídica. Facturas no afectas a IVA.	\$5.000.000	\$5.000.000
Pagos efectuados para la adquisición de nuevas oficinas para gerencia.	\$120.000.000	\$120.000.000
Pagos efectuados en la adquisición de muebles, computadores, útiles de oficinas y proyectores para habilitar las nuevas oficinas de gerencia. Las facturas están afectas a IVA, y corresponde al valor total pagado.	\$20.000.000	\$16.806.723
IVA totalmente irrecuperable pagado en facturas afectas a IVA.	\$5.700.000	\$5.700.000
Impuesto de Timbres y Estampillas pagado en crédito hipotecario	\$400.000	\$400.000
Pérdidas del ejercicio anterior	\$1.500.000	\$1.500.000
Intereses pagados durante el año	\$1.200.000	\$1.200.000
Gastos menores no documentados igual al 0,5% de los ingresos obtenidos durante el año con tope de 15 UTM.	\$325.000	\$325.000
TOTALES	164.125.000	\$159.335.084

Como se muestra en el ejercicio, la empresa tuvo egresos efectivos por \$164.125.000, pero conforme a las reglas ya revisadas, sólo puede considerar como egresos para efectos de determinar su renta líquida imponible un total de \$ 159.335.084.

d) Otras partidas que deben considerarse como un egreso.

También se 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 al año de ingreso al régimen conforme a las normas del artículo 31 N° 3 de la LIR, y que se encuentren registradas en el registro FUT. Estas 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 depreciables 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;

- iii. Las existencias de bienes del activo realizable, a su valor tributario (costo de reposición según el N° 3, del artículo 41 de la LIR) determinado al 31 de diciembre del año anterior al año de ingreso al régimen.

A continuación se muestra a través de un ejemplo la aplicación de estas disposiciones:

EGRESOS EMPRESA BBB		
Concepto	Monto Bruto	Monto a Considerar
Pago de facturas por compra de productos necesarios para el giro del negocio. Las facturas están afectas a IVA.	\$10.000.000	\$8.403.361
Pago por servicios de asesoría jurídica. Facturas no afectas a IVA.	\$5.000.000	\$5.000.000
Pagos efectuados para la adquisición de nuevas oficinas para gerencia.	\$120.000.000	\$120.000.000
Pagos efectuados en la adquisición de muebles, computadores, útiles de oficinas y proyectores para habilitar las nuevas oficinas de gerencia. Las facturas están afectas a IVA.	\$20.000.000	\$16.806.723
IVA totalmente irre recuperable pagado en facturas afectas a IVA y en la adquisición de activo fijo depreciable.	\$5.700.000	\$5.700.000
Impuesto de Timbres y Estampillas pagado en crédito hipotecario	\$400.000	\$400.000
Pérdidas del ejercicio anterior	\$1.500.000	\$1.500.000
Intereses pagados durante el año	\$1.200.000	\$1.200.000
Gastos menores no documentados igual al 0,5% de los ingresos obtenidos durante el año con tope de 15 UTM.	\$325.000	\$325.000
Dato: Los ingresos fueron de \$65.000.000.		
Saldo Activo Fijo Neto según valores tributarios al Balance año anterior		\$15.000.000
Saldo Cuenta Mercaderías según valores tributarios al Balance año anterior		\$7.000.000
TOTALES	164.125.000	181.335.084

4) Tributación que afecta a los contribuyentes sujetos al régimen

a) Impuesto de Primera Categoría que afecta a la empresa, comunidad o sociedad respectiva.

Según se ha señalado, la base imponible 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 los ejercicios anteriores.

El 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 LIR¹³.

13 Por los ingresos obtenidos durante el año comercial 2015 se aplicará un 22,5%, por el año comercial 2016 un 24%, y a contar del año

Dicho tributo, se debe declarar 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.

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.

b) Impuesto Global Complementario o Adicional, que afecta a los dueños, comuneros, socios o accionistas de la empresa, comunidad o sociedad respectiva.

Los dueños, comuneros, socios o accionistas de la empresa, comunidad o sociedad 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 con el IDPC, y sobre la misma base imponible sobre la cual se aplica dicho tributo, de acuerdo a las reglas que se indican a continuación:

b.1) Sociedades Anónimas, Sociedades de Responsabilidad Limitada y Sociedades por Acciones

La base imponible afecta a impuesto de cada socio o accionista, corresponderá a aquella parte de la base imponible afecta al IDPC determinada por la sociedad, que resulte de aplicar la proporción en que el socio o accionista respectivo ha suscrito y pagado¹⁴ o enterado el capital de la sociedad al término del año comercial al cual corresponde dicha renta.

b.2) Comunidades

La base imponible afecta a impuesto de cada comunero, corresponderá a la proporción que representan sus respectivas cuotas en los bienes comunes de que se trate al término del año comercial al cual corresponde dicha renta.

b.3) Empresas individuales y las Empresas Individuales de Responsabilidad Limitada y Sociedades por Acciones cuando existe un único accionista

La proporción de la renta referida corresponde en un 100% al dueño de la empresa individual, al titular de la EIRL, o al accionista de la sociedad por acciones, según corresponda.

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

Si el socio, comunero o accionista de la empresa o sociedad, es a su vez otra empresa sujeta al IDPC, debe efectuarse la siguiente distinción:

comercial 2017 un 25%.

¹⁴ Para calcular la proporción deberá considerarse el 100% del capital pagado por los socios y respecto de éste, se hará la asignación proporcional de la renta a cada socio o accionista.

c.1) Comunereros, 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, deberán computar sólo 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 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 como crédito, el IDPC que pueda haber pagado la empresa o sociedad sujeta al régimen de la letra A), del artículo 14 ter de la LIR en la que se participa, sobre las rentas que se retiran o distribuyen.

C.1.1) Ejemplo

Empresa AAA que no cotiza en bolsa sujeta al régimen de la letra A) del artículo 14 ter de la LIR es la única accionista de la Empresa BBB acogida también al régimen del artículo 14 ter de la LIR.

Al 31 de diciembre de 2015, la renta líquida imponible para efectos del artículo 14 ter letra A) de la Empresa BBB es la siguiente:

Ingresos	:	\$ 8.000.000
Egresos	:	\$ 5.000.000
Base Imponible	:	\$ 3.000.000
Impuesto de Primera Categoría (22,5%):		\$ 675.000

Durante el año 2016, la Empresa BBB decide distribuir la utilidad del año anterior a su único accionista, Empresa AAA.

Considerando que el único ingreso durante el año comercial 2016 de Empresa AAA sea el dividendo recibido de parte de Empresa BBB, su situación tributaria sería la siguiente:

Ingresos	:	\$ 2.325.000
Egresos	:	0
Base Imponible	:	\$ 2.325.000
Impuesto de Primera Categoría (24%) :		\$ 558.000

d) Comuneros, socios o accionistas sujetos al régimen de renta efectiva sin contabilidad completa, según el N° 1, de la letra B), del artículo 14 de la LIR.

Dichos contribuyentes deberán considerar la proporción de la renta afecta al IGC o IA, que les corresponda en su calidad de comunero, socio o accionista de la empresa o sociedad sujeta a este régimen, 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 LIR¹⁵.

Dicha proporción, corresponde a aquella en que el socio o accionista haya suscrito y pagado o enterado el capital de la sociedad. En el caso de los comuneros, a aquella que corresponde a sus respectivas cuotas en el bien de que se trate.

Se hace presente que en contra del IGC o IA que se determine, se podrá imputar el crédito que establecen los artículos 56 N° 3 y 63 de la LIR, pagado por la empresa, comunidad o sociedad acogida al régimen simplificado en dicho ejercicio, en la misma proporción que corresponda sobre la renta.

d.1) Ejemplo

Antecedentes

Sociedad de Personas “A” acogida al régimen del artículo 14 ter de la LIR con dos socios personas naturales, con las siguientes participaciones: Socio “B” con un 60% autorizado a llevar contabilidad simplificada y Socio “C” con un 40% que no lleva contabilidad.

Desarrollo

1) Base imponible determinada por sociedad “A”

Ingresos	\$ 80.000.000
Egresos	\$ (50.000.000)
Base imponible	\$ 30.000.000

Impuesto de Primera Categoría Año Comercial 2015:

22,5% sobre \$30.000.000	\$6.750.000
--------------------------	-------------

Menos:

Crédito Art. 33 bis LIR	\$ (1.200.000)
-------------------------	----------------

¹⁵ De acuerdo a lo establecido en el N° 1, de la letra B), del artículo 14 de la LIR, según su texto vigente a contar del 1° de enero de 2015.

Pagos Provisionales Mensuales (PPM) actualizados	\$ (200.000)
Impuesto a declarar y pagar mediante F-22	\$ 5.350.000

2) Impuesto Global Complementario Socio “B”

Participación 60% s/\$ 30.000.000	\$18.000.000
IGC Año Tributario 2016 (supuesto)	\$700.000
Crédito por IDPC: 60% s/\$ 6.750.000	\$(4.050.000)
Remanente de crédito por IDPC a devolver al contribuyente	\$(3.350.000)

3) Impuesto Global Complementario Socio “C”

Participación: 40% s/\$ 30.000.000	\$12.000.000
IGC Año Tributario 2016 (supuesto)	\$600.000
Crédito por IDPC: 40% s/\$ 6.750.000	\$(2.700.000)
Remanente de crédito por IDPC a devolver al contribuyente	\$(2.100.000)

e) Comuneros, socios o accionistas sujetos al régimen de renta presunta, según el N° 2, de la letra B), del artículo 14 de la LIR.

Atendido que el régimen de presunción de renta sólo ampara las actividades que determinadamente establece la Ley, la proporción de la renta afecta al IGC o IA, que les corresponda en su calidad de comunero, socio o accionista de la empresa o sociedad sujeta al régimen de la letra A), del artículo 14 ter de la LIR, se sujetarán a las mismas reglas señaladas en la letra anterior.

f) Comuneros, socios o accionistas que se encuentren sujetos al régimen general, según la letra A), del artículo 14 de la LIR.

Estos contribuyentes deberán considerar la proporción que les corresponda en su calidad de comuneros, socios o accionistas de la empresa o sociedad, las que deben incorporarse al Fondo de Utilidades Tributables (FUT). Tales sumas, posteriormente, se afectarán con el IGC o IA, al momento de su retiro, remesa o distribución desde esta última empresa al que se podrá imputar el crédito que establecen los artículos 56 N° 3 y 63 de la LIR, pagado por la empresa, comunidad o sociedad acogida al régimen simplificado en dicho ejercicio, en la misma proporción que corresponda sobre la renta.

La proporción referida, corresponde a aquella en que el socio o accionista haya suscrito y pagado o enterado el capital de la sociedad. En el caso de los comuneros, a aquella que corresponde a sus respectivas cuotas en el bien de que se trate.

5) Crédito por IDPC en contra del IGC o IA.

Los propietarios, comuneros, socios o accionistas, podrán imputar como crédito en contra del IGC o IA que corresponda, 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.

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 o sociedad, esto es, en la proporción en que el contribuyente haya suscrito y pagado o enterado el capital de la sociedad o empresa.

Se hace presente que en los casos señalados no procede el incremento por el crédito por IDPC que establecen 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 o sociedad respectiva en el mismo ejercicio.

6) Créditos contra el Impuesto de Primera Categoría

Los contribuyentes sujetos a este régimen podrán imputar, únicamente, como crédito contra el IDPC, las inversiones efectuadas por las adquisiciones de bienes del activo inmovilizado, en conformidad a lo establecido en el artículo 33 bis de la LIR¹⁶.

Ahora bien, la Ley reemplazó el texto del artículo 33 bis de la LIR, a contar del 1° de enero de 2015, modificando con ello, el crédito por inversiones en activo inmovilizado. No obstante la vigencia de la modificación referida, la Ley también establece el beneficio de manera transitoria entre el 1° de octubre de 2014 y hasta el 1° de octubre de 2015, considerando una tasa de crédito mayor, en los casos que indica.

A continuación se explica el beneficio permanente y luego la disposición transitoria:

a) Crédito por inversiones en activo fijo o inmovilizado, a contar del 1° de enero de 2015.

Las modificaciones introducidas a la norma señalada, dicen relación solamente con el establecimiento de porcentajes de crédito diferenciados según el nivel de ingresos que obtengan los contribuyentes y con la incorporación de reglas para determinar el porcentaje que corresponde en cada caso, de acuerdo al siguiente detalle:

¹⁶ Las instrucciones sobre la forma de determinar este crédito se encuentran contenidas en la Circular N° 62 de 2014.

a.1) Contribuyentes que registren un promedio de ventas o ingresos anuales que no superen las 25.000 UF, en los últimos 3 ejercicios.

Tales contribuyentes tendrán derecho a un crédito equivalente al 6% del valor de los bienes físicos del activo inmovilizado, adquiridos nuevos, o terminados de construir durante el ejercicio o que tomen en arrendamiento con opción de compra, según proceda.

a.1.1) Ejemplo

EMPRESA AAA	INGRESOS ANUALES AÑO 1		INGRESOS ANUALES AÑO 2		INGRESOS ANUALES AÑO 3		PROMEDIO
	Ingresos	Ingresos a considerar	Ingresos	Ingresos a considerar	Ingresos	Ingresos a considerar	
Ventas del Giro Netas percibidas o devengadas	15.000	12.605	17.000	14.286	20.000	16.807	
Ventas del giro exentas percibidas o devengadas	8.000	8.000	9.000	9.000	9.000	9.000	
Ventas de activo fijo	29.000		29.000		29.000		
Dividendos percibidos	1.000		1.000		1.000		
TOTALES	53.000	20.605	56.000	23.286	59.000	25.807	23.233

En este caso aplica la tasa de 6%, puesto que promedio de los últimos 3 años es menor a 25.000 UF

a.2) Contribuyentes que registren un promedio de ventas o ingresos anuales superior a 25.000 UF y que no supere las 100.000 UF, en los últimos 3 ejercicios.

Estos contribuyentes tendrán derecho al crédito con el porcentaje que resulte de multiplicar 6%, por el resultado de dividir 100.000 menos los ingresos anuales expresados en UF, sobre 75.000.

Para efectos del cálculo del crédito total en este caso se debe aplicar la siguiente fórmula:

$$6\% \times [(100.000 - \text{Ventas o Ingresos anuales expresados en UF}) / 75.000] = \% \text{ a aplicar}$$

Si el porcentaje que resulte al aplicar la fórmula referida es inferior al 4%, será este último porcentaje el que se aplicará para la determinación del crédito.

Para el cálculo del referido porcentaje, las ventas o ingresos anuales se expresarán en UF, considerando para ello el valor de los ingresos mensuales según el valor de la UF al término de cada mes.

a.2.1) Ejemplo

EMPRESA AAA	INGRESOS ANUALES AÑO 1		INGRESOS ANUALES AÑO 2		INGRESOS ANUALES AÑO 3		PROMEDIO
	Ingresos	Ingresos a considerar	Ingresos	Ingresos a considerar	Ingresos	Ingresos a considerar	
Ventas del Giro Netas percibidas o devengadas	30.000	24.300	45.000	36.450	60.000	48.600	
Ventas del giro exentas percibidas o devengadas	20.000	20.000	18.000	18.000	9.000	9.000	
Ventas de activo fijo	29.000		29.000		29.000		
Dividendos percibidos	1.000		1.000		1.000		
TOTALES	80.000	44.300	93.000	54.450	99.000	57.600	52.117

A continuación se muestra, por medio de un ejemplo, la operatoria del cálculo mencionado:

Empresa AAA con Ventas o ingresos promedio expresados en UF = 52.117

Fórmula:

$$6\% \times [(100.000 - 52.117) / 75.000] = \%$$

$$6\% \times 0,64 = 3,8\%$$

En este caso, el contribuyente podrá aplicar la tasa mínima de crédito de 4%

a.3) Contribuyentes que registren un promedio de ventas o ingresos anuales superiores a 100.000 UF, en los últimos 3 ejercicios

Estos contribuyentes tendrán derecho a un crédito equivalente al 4% del valor de los bienes físicos del activo inmovilizado, adquiridos nuevos, terminados de construir durante el ejercicio o que tomen en arrendamiento con opción de compra, según corresponda.

a.3.1) Ejemplo

EMPRESA AAA	INGRESOS ANUALES AÑO 1		INGRESOS ANUALES AÑO 2		INGRESOS ANUALES AÑO 3		PROMEDIO
	Ingresos	Ingresos a considerar	Ingresos	Ingresos a considerar	Ingresos	Ingresos a considerar	
Ventas del Giro Netas percibidas o devengadas	108.000	87.480	75.000	60.750	115.000	93.150	
Ventas del giro exentas percibidas o devengadas	20.000	20.000	21.000	21.000	22.000	22.000	
Ventas de activo fijo	29.000		29.000		29.000		
Dividendos percibidos	1.000		1.000		1.000		
TOTALES	158.000	107.480	126.000	81.750	167.000	115.150	101.460

a.4) Reglas comunes para los casos señalados en las letras anteriores

Para el cálculo del promedio de ventas o ingresos anuales señalados, los contribuyentes deberán considerar los 3 ejercicios anteriores a aquel en que adquieran, terminen de construir o tomen en arrendamiento con opción de compra los bienes respectivos y dicho resultado se divide por 3.

Se deben considerar las ventas o ingresos del giro, esto es, los que provienen de la actividad habitual del contribuyente, excluyéndose aquellos que sean extraordinarios o esporádicos.

Asimismo, las ventas o ingresos anuales se expresarán en UF, considerando para ello el valor de los ingresos netos mensuales según el valor de la UF al término de cada mes.

Si la empresa tuviere una existencia inferior a 3 ejercicios, el promedio de ventas o ingresos, se calculará considerando los ejercicios de existencia efectiva de dicha empresa. El período que va desde la fecha de inicio de actividades del contribuyente hasta el término de ese año, se considerará como un ejercicio completo para los efectos señalados.

Los contribuyentes que efectúen inversiones conforme al artículo 33 bis, de la LIR, en el ejercicio correspondiente al inicio de actividades, tendrán derecho al crédito, atendido que no existen ventas o ingresos obtenidos en ejercicios anteriores.

b) Crédito por inversiones en activo fijo o inmovilizado vigente entre el 1° de octubre de 2014 y hasta el 1° de octubre de 2015

Las normas transitorias introducidas para la aplicación del crédito y por el período que transcurre desde el 1° de octubre de 2014 y hasta el 1° de octubre de 2015, dicen relación solamente con el establecimiento de porcentajes de crédito diferenciados según el nivel de ingresos que obtengan los contribuyentes, mayores que aquellos establecidos en la norma permanente vigente a contar del 1° de enero de 2015, y de la incorporación de reglas para determinar el porcentaje que corresponde en cada caso.

b.1) Contribuyentes que registren un promedio de ventas o ingresos anuales que no superen las 25.000 UF, en los últimos 3 ejercicios.

Tales contribuyentes tendrán derecho a un crédito equivalente al 8% del valor de los bienes físicos del activo inmovilizado, adquiridos nuevos, o terminados de construir durante el ejercicio o que tomen en arrendamiento con opción de compra, según proceda.

a.2) Contribuyentes que registren un promedio de ventas o ingresos anuales superior a 25.000 UF y que no supere las 100.000 UF, en los últimos 3 ejercicios.

Estos contribuyentes tendrán derecho al crédito con el porcentaje que resulte de multiplicar 8%, por el resultado de dividir 100.000 menos los ingresos anuales expresados en UF, sobre 75.000.

Para efectos del cálculo del crédito total en este caso se debe aplicar la siguiente fórmula:

$$8\% \times [(100.000 - \text{Ventas o Ingresos anuales expresados en UF}) / 75.000] = \% \text{ a aplicar}$$

Si el porcentaje que resulte al aplicar la fórmula referida es inferior al 4%, será este último porcentaje el que se aplicará para la determinación del crédito.

Para el cálculo del referido porcentaje, las ventas o ingresos anuales se expresarán en UF, considerando para ello el valor de los ingresos mensuales según el valor de la UF al término de cada mes.

A continuación se muestra, por medio de un ejemplo, la operatoria del cálculo mencionado:

Empresa AAA con Ventas o ingresos expresados en UF = 40.000

Fórmula:

$$8\% \times [(100.000 - 40.000) / 75.000] = \%$$

$$8\% \times 0,8 = 6,4\%$$

En este caso, el contribuyente podrá aplicar una tasa de crédito de 6,4%

b.3) Reglas comunes para los casos señalados en las letras anteriores

Aplican a este caso las mismas reglas comunes señaladas para la letra anterior. Asimismo, cabe agregar que el crédito determinado con los porcentajes analizados, rige para los bienes físicos del activo fijo o inmovilizado que se adquieran, terminen de construir o tomen en arrendamiento con opción de compra desde el 1° de octubre de 2014 y hasta el 1° de octubre de 2015, ambas fechas incluidas.

7) Retención de Impuesto Adicional que debe efectuar la empresa.

Los contribuyentes acogidos a este régimen, 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 misma cantidad, se afecta 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 4°, del N° 4, del artículo 74 de la LIR, las empresas sujetas a dicho régimen, deberán efectuar una retención de IA sobre las cantidades determinadas, con la tasa vigente del referido tributo y siempre con derecho a deducir de dicha retención el crédito por IDPC.

Para estos efectos, se aplica directamente sobre la misma cantidad, la tasa del referido tributo que corresponda al ejercicio respectivo, sin que corresponda aplicar el incremento por dicho crédito.

EJEMPLO:

a) Antecedentes

Sociedad de personas "AAA" acogida al régimen del artículo 14 ter de la LIR, con dos socios:

Socio "A" Persona Jurídica, sin domicilio ni residencia en Chile, con una participación del 40%.

Socio "B" Persona Natural, con domicilio y residencia en Chile, con una participación del 60%.

La Sociedad de Personas al 31.12.2015, determinó la siguiente base imponible de la Primera Categoría por el desarrollo de su actividad.

Ingresos	\$ 300.000.000
Egresos	\$ (230.000.000)
Base Imponible de Primera Categoría	\$ 70.000.000

B) Desarrollo

Cálculo Impuesto de Primera Categoría Sociedad AAA

Ingresos	\$ 300.000.000
Egresos	\$ (230.000.000)
Base Imponible	\$ 70.000.000

Impuesto de Primera Categoría (22,5%)	\$ 15.750.000
---------------------------------------	---------------

Menos:

Crédito del artículo 33 bis LIR por cumplir con los requisitos

para acceder a este beneficio	\$(1.500.000)
-------------------------------	---------------

PPM efectuados durante el ejercicio

comercial 2015 actualizados (supuesto)	\$ (750.000)
--	--------------

Impuesto a declarar y pagar en el Año Tributario 2016	\$ 13.500.000
---	---------------

Retención de Impuesto Adicional (IA) efectuada por la Sociedad AAA

Participación socio extranjero: 40% s/\$ 70.000.000	\$ 28.000.000
---	---------------

Retención de IA: 35% s/\$ 28.000.000	\$ 9.800.000
Menos: Crédito por IDPC: 22,5% s/\$ 28.000.000	\$ (6.300.000)
Impuesto Adicional retenido a declarar y pagar por la sociedad mediante Formulario 50 hasta el día 12 del mes de enero del año 2016	\$ 3.500.000

Declaración de Impuesto Adicional Socio Extranjero en el Año Tributario 2016

Participación socio extranjero: 40% s/\$70.000.000	\$28.000.000
Cálculo Impuesto Adicional: 35% s/\$ 28.000.000	\$9.800.000
<u>Menos:</u> Crédito por IDPC: 22,5% s/\$ 28.000.000	\$(6.300.000)
<u>Menos:</u> Retención IA efectuada por sociedad actualizada	\$(3.500.000)
Impuesto Adicional a declarar y pagar por socio extranjero	\$ 0

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 determinada¹⁷.

a) Retención y pago del impuesto

La retención de IA deberá ser practicada, por la empresa, comunidad o sociedad respectiva, al término del ejercicio. Esta retención debe ser declarada y pagada hasta el día 12 del mes siguiente al de término del ejercicio respectivo mediante Formulario N°50, esto es, hasta el día 12 de enero del año siguiente.

Por su parte, el propietario, comunero o socio, 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

¹⁷ La retención de IA debe efectuarse al término del ejercicio, pues en esa fecha se determina la base imponible afectada a dicho impuesto de acuerdo a lo establecido en el N° 3, de la letra A), del artículo 14 ter de la LIR.

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.

8) Pagos provisionales mensuales (PPMO)

a) Tasa general de PPMO

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

Para tales efectos, considerarán, como regla general, sólo los ingresos percibidos por el contribuyente, y los ingresos devengados que extraordinariamente deba considerar conforme lo señalado anteriormente.

Se hace presente además, que de acuerdo a la Ley¹⁸, los contribuyentes acogidos a lo dispuesto en el artículo 14 ter de la LIR, podrán optar por rebajar la tasa de PPMO que deben aplicar sobre los ingresos brutos percibidos o devengados a partir del mes de octubre de 2014 y hasta el mes de septiembre de 2015, desde un 0,25% a un 0,2%.

b) Tasa especial de PPMO¹⁹

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 anteriormente, la que se determinará de la siguiente manera:

Se debe sumar la tasa efectiva del IGC que haya afectado a cada uno de los propietarios, comuneros, socios o accionistas, multiplicada por la proporción que represente su participación en las acciones o derechos en la empresa sobre la renta líquida imponible a cada uno de éstos, todo ello dividido por los ingresos brutos obtenidos por la empresa.

Lo anterior, puede graficarse en la siguiente fórmula:

$$\frac{\{(TIGC \text{ Socio } 1) \times (RLI \times \% \text{ Socio } 1)\} + \{(TIGC \text{ Socio } 2) \times (RLI \times \% \text{ Socio } 2)\} + \{(TIGC \text{ Socio } N) \times (RLI \times \% \text{ Socio } N)\} + \{...\}}{IB}$$

IB

¹⁸ Conforme a lo dispuesto en el número 3), del numeral IX), del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley.

¹⁹ De acuerdo a la modificación introducida en la letra i), del artículo 84 de la LIR, por el numeral 12), del artículo segundo de las disposiciones transitorias de la Ley.

Glosario:

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 participación correspondiente, conforme a las reglas ya mencionadas.

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 2016 hasta marzo de 2017, procederán en los siguientes términos (considere ingreso brutos anuales durante el año 2015 por \$ 200.000.000 y egresos por \$ 100.000.000):

Socio	Base IGC al 31.12.15	IGC al 31.12.15 (**)	Tasa Efectiva IGC(*)	RLI empresa	% socio
A	\$16.500.000	\$468.681	2,80%	\$25.000.000	20%
B	\$14.600.000	\$319.797	2,20%	\$25.000.000	10%
C	\$20.800.000	\$812.681	3,90%	\$25.000.000	30%
D	\$36.000.000	\$2.829.599	7,90%	\$25.000.000	40%

(*) Corresponde a $(IGC/Base\ IGC) \times 100$

(**) Supuesto

Aplicación de la fórmula:

$$\{ [(2,8\%) \times (5.000.000)] + [(2,2\%) \times (2.500.000)] + [(3,9\%) \times (7.500.000)] + [(7,9\%) \times (10.000.000)] \} = 200.000.000$$

Desarrollo:

$$\frac{(140.000 + 55.000 + 292.500 + 790.000)}{200.000.000} = \frac{1.277.500}{200.000.000} = 0,64\%$$

VII. LIBROS Y REGISTROS QUE SE DEBEN LLEVAR

1) Registros y controles que se encuentran obligados a llevar los contribuyentes que se acojan al régimen²⁰.

Estos contribuyentes 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 establecidos en los títulos II y III de dicho cuerpo normativo, 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 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.

²⁰ Conforme a lo dispuesto en el N° 3, de la letra A) del artículo 14 ter de la LIR.

En este libro, los contribuyentes deberán registrar de manera cronológica el flujo de sus ingresos percibidos y devengados y egresos pagados o adeudados 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 los dueños, comuneros, socios o accionistas de la empresa, y cualquier otro desembolso que se efectúe desde la empresa y afecte también la caja de la misma²¹.

2) 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 LIR²².

Estos contribuyentes estarán liberados, de las siguientes obligaciones tributarias y registros contables:

- i. Llevar contabilidad completa;
- ii. Practicar inventarios en cualquier época del año;
- iii. Confeccionar balances en cualquier época del año;
- iv. Efectuar depreciaciones de los bienes físicos del activo inmovilizado;
- v. Llevar el detalle de las utilidades tributables y otros ingresos que se contabilizan en el Registro de la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría y Utilidades Acumuladas, a que se refiere la letra A) del artículo 14 de la LIR (Registro FUT); y
- vi. De aplicar el sistema de corrección monetaria establecido en el artículo 41 de la LIR.

No obstante, el contribuyente puede optar por llevar contabilidad completa, sin perjuicio de que el resultado tributario del ejercicio se determinará en la forma señalada anteriormente.

VIII. PERMANENCIA Y RETIRO DEL RÉGIMEN

1) 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.

²¹ De acuerdo a resolución N° 129 de 2014 del Servicio de Impuestos Internos

²² En virtud de lo dispuesto por el N° 4, de la letra A), del artículo 14 ter de la LIR.

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, mediante Formulario N° 3265.

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 del régimen al cual opten.

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

Se deberá abandonar obligatoriamente el régimen simplificado, cuando durante el año comercial respectivo el contribuyente se encuentre en una o más de las siguientes situaciones:

- i. Cuando el promedio anual de los ingresos percibidos o devengados en los tres últimos ejercicios comerciales móviles, por ventas y servicios de su giro o actividad, supere el límite de 50.000 UF;

No obstante ello, la LIR permite que el contribuyente por una sola vez exceda el referido límite, hasta un tope de 60.000 UF, sin que por ello deba obligatoriamente abandonar el régimen. En caso que el contribuyente exceda por una segunda vez dicho límite, deberá abandonar obligatoriamente el régimen²³.

2.1) Ejemplos

1) EMPRESA AAA

Ingresos año 2015	:	50.000 UF
Ingresos año 2016	:	35.000 UF
Ingresos año 2017	:	60.000 UF
Promedio ingresos últimos 3 años	:	48.333 UF

Esta empresa puede permanecer puesto que solo un año sobre paso los ingresos de UF 50.000

²³ De acuerdo al inciso final, del N° 5, de la letra A), del artículo 14 ter de la LIR.

2) EMPRESA BBB

Ingresos año 2015	:	60.000 UF
Ingresos año 2016	:	36.000 UF
Ingresos año 2017	:	55.000 UF
Promedio ingresos últimos 3 años	:	50.333 UF

Esta empresa en principio debiera abandonar el régimen, ya que sobrepasó el límite de promedio de los ingresos de UF 50.000. No obstante ello, si esto ha ocurrido sólo por una vez, podrá igualmente mantenerse en el régimen durante el año comercial 2018.

De esta manera, si se consideran los 3 ejercicios móviles siguientes, el contribuyente puede mantenerse en el régimen durante el año comercial 2019:

Ingresos año 2016	:	36.000 UF
Ingresos año 2017	:	55.000 UF
Ingresos año 2018	:	50.000 UF
Promedio ingresos últimos 3 años	:	47.000 UF

- ii. 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) del II 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.

- iii. 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:

- Ingresos provenientes de la explotación de bienes raíces no agrícolas
- Ingresos provenientes de capitales mobiliarios
- Ingresos provenientes de la participación en contratos de asociación o cuentas en participación, ya sea en calidad de gestor o como partícipe.
- Los ingresos señalados en el numeral iv. siguiente.

- iv. Cuando más del 20% de los ingresos brutos del ejercicio provengan de la posesión o tenencia, a cualquier título, de derechos sociales, acciones de sociedades o cuotas de Fondos de Inversión.

3) Obligaciones que deben cumplir los contribuyentes que abandonen el régimen

Los contribuyentes que deban retirarse obligatoriamente del régimen, deberán mantenerse en el citado sistema hasta el 31 de diciembre del año en que ocurra el hecho que los excluye del régimen y luego dar el aviso pertinente al SII, mediante Formulario N° 3265, 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.

Por su parte, los contribuyentes que opten por retirarse del régimen simplificado, deberán dar aviso al Servicio a partir del mes de octubre del año anterior a aquél en que deseen cambiar de régimen, mediante el mismo formulario señalado. De esta manera, tal aviso podrá darse a partir del mes de octubre del quinto año de permanencia en el régimen.

En ambos casos, los contribuyentes quedarán sujetos a todas las normas comunes de la LIR a contar del 1° de enero del año siguiente a aquél en que obligatoria o voluntariamente hayan dejado de pertenecer al régimen simplificado del artículo 14 ter.

Para tales efectos, estos contribuyentes deben observar las siguientes reglas:

a) Deberán practicar un inventario inicial para efectos tributarios.

Se deben acreditar las partidas que se incorporen o que contenga el inventario y que correspondan a las existencias del activo realizable y los activos fijos físicos que el contribuyente mantenga al 31 de diciembre del último año comercial acogido al régimen, valorizadas dichas partidas en la siguiente forma:

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

b) Deberán determinar el saldo inicial, positivo o negativo, del registro FUT a que se refiere la letra a), del N° 3, de la letra A), del artículo 14 de la LIR.

Para tales efectos deberán considerarse las pérdidas del ejercicio o acumuladas al 31 de diciembre del último ejercicio acogido al régimen simplificado y, como utilidades, el valor del activo realizable y de los activos fijos físicos conforme a las reglas mencionadas anteriormente.

Lo anterior se puede graficar de la siguiente manera:

PARTIDAS	
	SUMA O RESTA
Valor del activo realizable y del activo fijo físico conforme a las reglas señaladas anteriormente.	\$ (+)
Pérdidas determinadas al 31 de diciembre del último ejercicio acogido a las disposiciones de la letra A), del artículo 14 ter de la LIR.	\$ (-)
Saldo positivo o negativo de FUT	\$ (=)

c) Tratamiento tributario de las sumas determinadas conforme a las reglas anteriores

El resultado positivo antes determinado, constituirá una utilidad tributaria que deberá registrarse como el saldo inicial de utilidades tributables en el registro FUT, para su tributación con el IGC o IA, cuando dichas utilidades sean retiradas, remesadas o distribuidas. La tributación de tales cantidades con los impuestos indicados, en tanto no han sido afectadas con el IDPC, no tienen derecho al crédito que por dicho concepto establecen los artículos 56 N° 3 y 63 de la LIR.

En el caso que el resultado anterior sea negativo, dicho resultado constituirá una pérdida tributaria que se incorporará como un saldo inicial negativo en el registro FUT. El saldo inicial negativo o pérdida tributaria podrá deducirse en la forma dispuesta en el inciso 2°, del N° 3, del artículo 31 de la LIR.

d) Deberán determinar el saldo inicial del capital propio tributario a que se refiere el artículo 41 de la LIR.

Los contribuyentes deberán determinar el capital propio tributario existente al 31 de diciembre del último ejercicio acogido al régimen, valorizando los activos existentes a dicha fecha, en la forma señalada anteriormente, y de acuerdo a lo establecido en el N° 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 la letra f) siguiente.

e) Deberán determinar el saldo inicial del registro FUNT a que se refiere el inciso 1°, de la letra b), del N° 3, de la letra A), del artículo 14 de la LIR.

Con motivo de la incorporación al régimen general, estos contribuyentes deberán determinar también el saldo inicial positivo de las cantidades correspondientes a ingresos no constitutivos de renta.

Para tales efectos, al capital propio tributario determinado conforme a las reglas señaladas anteriormente se le deberá restar el monto positivo que deba formar parte del FUT, calificado por la Ley como un ingreso diferido, 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 simplificado.

Todas las sumas anteriores, reajustadas 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 resumir de la siguiente manera:

DETERMINACIÓN FUNT	
Concepto	SUMA O RESTA
Capital propio tributario al 31 de diciembre del último ejercicio acogido al régimen de la letra A), del artículo 14 ter de la LIR, determinado en la forma en la letra B.3) anterior.	\$ (+)
Saldo positivo de FUT, determinado conforme a lo señalado en el la letra B.2) anterior.	\$ (-)
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. 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.	\$ (-)
Saldo positivo de FUNT	\$ (=)

La diferencia positiva obtenida de la operación indicada en los párrafos precedentes, constituirá el saldo inicial positivo del registro FUNT a que se refiere el inciso 1°, de la letra b), del N° 3, de la letra A), del artículo 14 de la LIR.

f) Situación de los ingresos devengados y no percibidos y los gastos adeudados no pagados.

Los ingresos devengados y no percibidos, así como los gastos adeudados y no pagados, al 31 de diciembre del último ejercicio acogido al régimen simplificado, 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 pasen al régimen general de tributación.

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

Los contribuyentes que se hayan retirado del régimen simplificado, 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 completa²⁴.

IX. EJEMPLO RESUMEN

A continuación se muestra, a través de un ejercicio la aplicación de la normativa aplicable a este régimen transitorio de tributación simplificada.

EJERCICIO SOBRE CONTRIBUYENTE ACOGIDO AL RÉGIMEN DEL ARTÍCULO 14 TER A CONTAR DEL 01.01.2015

I. ANTECEDENTES

Una Sociedad de Personas, afecta al Impuesto al Valor Agregado, acogida al régimen general de tributación del artículo 14 de la LIR al 31.12.2014, opta por acogerse a contar del 01.01.2015 al régimen de tributación del artículo 14 ter de la LIR, y para tales efectos cuenta con los siguientes antecedentes al 31.12.2014:

(a) Dicha sociedad está afecta al IVA y está integrada por tres socios con las siguientes participaciones en el capital aportado y pagado a la empresa.

- **Socio 1**, Persona Natural, con domicilio y residencia en Chile, que no lleva contabilidad para los efectos tributarios, con una participación del 25%.
- **Socio 2**, Sociedad por acciones (SpA), con domicilio y residencia en Chile, que lleva contabilidad completa para los efectos tributarios, con una participación del 45%; y
- **Socio 3**, Persona Jurídica Extranjera, sin domicilio ni residencia en Chile, con una participación del 30%.

²⁴ De acuerdo al inciso 2°, de la letra e], del N° 6, de la letra A], del artículo 14 ter de la LIR.

(b) El Registro FUT y FUNT al 31.12.2014, está conformado de la siguiente manera:

DETALLE	FUT NETO			FUNT		EXCESO DE RETIROS
	FUT	REINVERSIONES	CRÉDITO POR IDPC TASA 20%	RENTAS EX. DE IGC	INR	
Saldo al 31.12.2014	\$80.000.000	\$20.000.000	\$20.000.000	\$15.000.000	\$30.000.000	No hay

(c) Balance al 31.12.2014.

ACTIVOS		PASIVOS	
Caja / Banco	\$100.000.000	Pasivos exigibles	\$130.000.000
Mercaderías	\$150.000.000	Cta. Particular (Aportes de capital socios)	\$150.000.000
Activos Fijos	\$200.000.000	Capital social aportado y pagado.	\$200.000.000
Cta. Particular (Retiros utilidades socios)	\$90.000.000	Utilidades de ejercicios anteriores	\$80.000.000
Cta. Particular (Retiros utilidades socios)	\$50.000.000	Utilidad del ejercicio	\$90.000.000
Otros activos	\$60.000.000		
Totales iguales	\$650.000.000	Totales iguales	\$650.000.000

(d) Ingresos netos, percibidos o devengados del giro, obtenidos durante los años comerciales 2012, 2013 y 2014.

MESES	AÑO COMERCIAL 2012	AÑO COMERCIAL 2013	AÑO COMERCIAL 2014
	INGRESOS NETOS SIN IVA	INGRESOS NETOS SIN IVA	INGRESOS NETOS SIN IVA
Enero	\$80.000.000	\$100.000.000	\$70.000.000
Febrero	\$85.000.000	\$150.000.000	\$60.000.000
Marzo	\$75.000.000	\$100.000.000	\$80.000.000
Abril	\$0	\$120.000.000	\$50.000.000
Mayo	\$120.000.000	\$80.000.000	\$60.000.000
Junio	\$100.000.000	\$90.000.000	\$90.000.000
Julio	\$150.000.000	\$120.000.000	\$70.000.000
Agosto	\$90.000.000	\$100.000.000	\$80.000.000
Septiembre	\$60.000.000	\$70.000.000	\$75.000.000
Octubre	\$70.000.000	\$80.000.000	\$0
Noviembre	\$70.000.000	\$90.000.000	\$75.000.000
Diciembre	\$100.000.000	\$100.000.000	\$90.000.000
Totales	\$1.000.000.000	\$1.200.000.000	\$800.000.000

(e) Ingresos percibidos y egresos efectivos generados durante el año comercial 2015.

MESES	INGRESOS PERCIBIDOS A VALOR NOMINAL	EGRESOS EFECTIVOS GENERADOS A VALOR NOMINAL	PAGOS PROVISIONALES MENSUALES (PPM) EFECTUADOS SOBRE LOS INGRESOS BRUTOS PERCIBIDOS CON LAS SIGUIENTES TASAS	
Enero	\$70.000.000	\$20.000.000	0,20%	\$140.000
Febrero	\$80.000.000	\$25.000.000	0,20%	\$160.000
Marzo	\$75.000.000	\$25.000.000	0,20%	\$150.000
Abril	\$60.000.000	\$20.000.000	0,20%	\$120.000
Mayo	\$90.000.000	\$30.000.000	0,20%	\$180.000
Junio	\$60.000.000	\$25.000.000	0,20%	\$120.000
Julio	\$80.000.000	\$30.000.000	0,20%	\$160.000
Agosto	\$50.000.000	\$15.000.000	0,20%	\$100.000
Septiembre	\$70.000.000	\$20.000.000	0,20%	\$140.000
Octubre	\$60.000.000	\$15.000.000	0,25%	\$150.000
Noviembre	\$72.000.000	\$30.000.000	0,25%	\$180.000
Diciembre	\$103.000.000	\$25.000.000	0,25%	\$257.500
Totales	\$870.000.000	\$280.000.000		\$1.857.500

Notas:

- i. Los ingresos corresponden, en general, a operaciones propias del giro de la empresa, **todos percibidos**, excepto los correspondientes al mes de diciembre del año 2015, en los cuales se incluye un valor por **\$ 30.000.000** que corresponden a facturas no pagadas a dicha fecha (**ingreso devengado**). Por su parte, los egresos corresponden a gastos pagados efectivamente propios del giro de la empresa, tales como: pago de remuneraciones del personal, honorarios, gastos operacionales, compras de bienes del activo fijo y gastos menores no documentados por un valor de **\$ 900.000**. Estos gastos no deben exceder de 15 UTM vigente al 31.12.2015 **\$ 675.000. 15 UTM x 45.000 supuesto**.
- ii. Los ingresos y egresos son a valores nominales y netos, es decir, sin reajuste y sin incluir el IVA, ya que este tributo la empresa lo debe declarar o recuperar mediante el mecanismo de IVA al estar afecta a este último gravamen.
- iii. Dentro de los ingresos del mes de **febrero del 2015**, se incluye un valor por **\$ 60.000.000** correspondiente a la venta de acciones que tenía la sociedad adquiridas en el año 2012 (más de un año en su poder y no habitual en dicho tipo de operaciones), cuyo costo asciende a \$ 50.000.000.
- iv. Dentro de los egresos del mes de julio de 2015 se incluye un valor neto por **\$ 15.000.000** correspondiente a la compra de una camioneta utilizada en el giro de la empresa. Igualmente dentro de los egresos del mes de marzo 2015 se incluye un valor neto por **\$ 5.000.000** correspondiente a la adquisición de una maquinaria a utilizar en el giro de la empresa.

(f) La empresa durante el año comercial 2015 efectuó PPM por un valor de \$ 1.857.500, que actualizado al 31.12.2015 asciende a \$ 1.900.000 (supuesto), acogándose, según lo dispuesto por el N° 3 del Numeral IX del artículo 3° transitorio de la Ley N° 20.780/2014, sobre Reforma Tributaria, a la tasa rebajada de un 0,20% por los meses de enero de 2015 a septiembre del mismo año, y a partir del mes de octubre del año 2015 a la tasa general de 0,25% establecida en la letra (i) del artículo 84 de la LIR.

II. DESARROLLO

CUMPLIMIENTO DE REQUISITOS PARA EL INGRESO Y MANTENCIÓN EN EL RÉGIMEN DEL ARTÍCULO 14 TER DE LA LIR

(a) Promedio anual de ingresos percibidos o devengados por ventas y servicios del giro expresados en UF

MESES DEL AÑO	AC 2012			AC 2013			AC 2014		
	INGRESOS EN PESOS	UF DEL ÚLTIMO DÍA DEL MES	INGRESOS EN UF	INGRESOS EN PESOS	UF DEL ÚLTIMO DÍA DEL MES	INGRESOS EN UF	INGRESOS EN PESOS	UF DEL ÚLTIMO DÍA DEL MES	INGRESOS EN UF
Enero	\$80.000.000	22.408,36	3.570	\$100.000.000	22,807,54	4.385	\$70.000.000	23.435,87	2.987
Febrero	\$85.000.000	22.462,79	3.784	\$150.000.000	22.838,48	6.568	\$60.000.000	23.508,46	2.552
Marzo	\$75.000.000	22.533,51	3.328	\$100.000.000	22.869,38	4.373	\$80.000.000	23.606,97	3.389
Abril	\$0	0	0	\$120.000.000	22.940,02	5.231	\$50.000.000	23.773,41	2.103
Mayo	\$120.000.000	22.620,80	5.305	\$80.000.000	22.885,95	3.496	\$60.000.000	23.931,69	2.507
Junio	\$100.000.000	22.627,36	4.419	\$90.000.000	22.852,67	3.938	\$90.000.000	24.023,61	3.746
Julio	\$150.000.000	22.579,16	6.643	\$120.000.000	22.949,89	5.229	\$70.000.000	24.062,27	2.909
Agosto	\$90.000.000	22.559,48	3.989	\$100.000.000	23.038,71	4.341	\$80.000.000	24.103,41	3.319
Septiembre	\$60.000.000	22.591,05	2.656	\$70.000.000	23.091,03	3.031	\$75.000.000	24.168,02	3.103
Octubre	\$70.000.000	22.732,79	3.079	\$80.000.000	23.186,81	3.450	\$0	0	0
Noviembre	\$70.000.000	22.881,05	3.059	\$90.000.000	23.236,65	3.873	\$75.000.000	24.553,70	3.055
Diciembre	\$100.000.000	22.840,75	4.378	\$100.000.000	23.309,56	4.290	\$90.000.000	24.627,10	3.655
Totales	\$1.000.000.000		44.210	\$1.200.000.000		52.205	\$800.000.000		33.325

SUMA UF	DIVIDIDO	PROMEDIO
129.740	3 =	43.247

CONCLUSIÓN: Cumple con el requisito del promedio de ingresos, por las siguientes razones:

- El promedio de ingresos del giro de los últimos 3 ejercicios no es superior a **50.000 UF**, alcanzando éste a **43.247 UF**, y además, en ninguno de dichos años el promedio excedió de **60.000 UF**.

- La empresa no está relacionada con ninguna otra empresa o sociedad, por lo tanto, no computa ingresos por este concepto para el cálculo de su promedio.
- Si la empresa en alguno de los últimos 3 años o alguno de los meses de dichos años, no hubiera obtenidos ingresos, igualmente dicho año se considera para el cálculo del citado promedio (dividiendo igualmente por 3).
- Si la empresa hubiera tenido una existencia inferior a 3 años, para el cálculo del promedio de ingresos, se consideran los años de existencia efectiva de ésta, esto es, 1 ó 2 años, y considerando como ejercicio completo el año correspondiente al inicio de las actividades.
- Se consideran solo los ingresos del giro de la actividad del contribuyente, ya sea, los **percibidos o devengados**, afectos, no afectos o exentos del IVA, excluyéndose este último tributo como también los impuestos adicionales o específicos recargados en el precio del bien o servicio. Por lo tanto, no se consideran aquellos ingresos extraordinarios o esporádicos percibidos o devengados por la empresa que no corresponden a los que habitualmente obtiene en su giro, tales como, los provenientes de ganancias de capital (venta de activo inmovilizado, venta de acciones o derechos sociales, venta de cuotas de Fondos Mutuos, etc.).

(b) Cumplimiento de otros requisitos

- La empresa está conformada por 3 socios, y ninguno de ellos se trata de un socio que sea dueño en más de un 30% del capital pagado de la empresa que emita acciones con cotización bursátil o que sea una empresa filial de una sociedad con cotización bursátil.
- Los ingresos obtenidos por la empresa durante los años en que está acogida al régimen del artículo 14 ter de la LIR, provenientes de la explotación de bienes raíces no agrícolas del N° 1 del artículo 20 de la LIR; capitales mobiliarios del N° 2 del artículo 20 de la misma ley, de 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 de cuotas de fondos de inversión, **en su conjunto**, no excedieron del **35%** del total de los ingresos brutos obtenidos por la empresa en cada año acogida al referido régimen, y tampoco, los ingresos obtenidos por el último concepto antes señalado (posesión o tenencia, a cualquier título, de acciones, derechos sociales o cuotas de fondos de inversión), **individualmente considerados**, no excedieron del **20%** de los ingresos brutos totales obtenidos por la empresa en cada año comercial.

Para el cálculo de estos porcentajes, sólo se consideraron los ingresos provenientes de la tenencia o posesión de los activos, valores o inversiones antes señaladas, tales como, dividendos percibidos, retiros de participación de utilidades, no así los ingresos obtenidos producto de la enajenación de los referidos activos, valores o inversiones, y como ingresos brutos totales de la empresa, aquellos computados conforme a las normas del artículo 29 de la LIR, esto es, los percibidos o devengados en cada año comercial, sean o no del giro de la empresa.

2. Ingreso al sistema del artículo 14 ter de la LIR

La empresa al cumplir con los requisitos señalados ingresa al sistema del artículo 14 ter de la LIR a contar del 01.01.2015, dando el aviso correspondiente al SII entre el 01.01.2015 y el 30 de abril del mismo año, utilizando para tales efectos el **Formulario N° 3264**.

3. Rentas a cantidades que se deben considerar retiradas de la empresa al 31.12.2014

La empresa al 31.12.2014, debe determinar el monto de las rentas que a esa fecha están pendientes de tributación con los Impuestos Global Complementario o Adicional, las cuales a esa fecha se entenderán retiradas por parte de los socios y afectarse en el mismo ejercicio con los impuestos personales antes indicados.

Las mencionadas rentas se determinan de la siguiente manera, de acuerdo con los antecedentes proporcionados por la empresa, considerándose la cantidad mayor de la comparación de las cantidades que se indican a continuación:

1. Monto Capital Propio Tributario al 31.12.2014, determinado según normas del N° 1 del artículo 41 LIR.	\$380.000.000	
2. Más: Excesos de retiros existentes al 31.12.2014 reajustados a dicha fecha	No hay	
3. Menos: Capital aportado y pagado al 31.12.2014, aumentado o disminuido por los aumentos y disminuciones de capital efectuados hasta dicha fecha.	\$(350.000.000)	
4. Menos: Saldo del FUNT existente al 31.12.2014	\$(45.000.000)	
5. Saldo de utilidades pendiente de tributación con los IGC ó IA al 31.12.2014		\$5.000.000

1. Saldo FUT existente al 31.12.2014	\$80.000.000	
2. Más: Saldo reinversiones de utilidades al 31.12.2014	\$20.000.000	
3. Saldo de utilidades pendiente de tributación con los IGC ó IA al 31.12.2014		\$100.000.000

La cantidad mayor de la comparación de los valores antes indicados correspondiente al monto de **\$ 100.000.000**, se entenderá retirada al 31.12.2014 por los respectivos socios, de acuerdo al porcentaje de su participación en el capital aportado y pagado a la empresa.

De acuerdo con lo anterior, dicha cantidad se distribuirá entre los socios de la siguiente manera, y afecta a la tributación que se indica en cada caso:

Socio	Monto utilidad pendiente de tributación al 31.12.2014	Porcentaje de participación de cada socio	Monto de utilidad que corresponde a cada socio	Tributación que le afecta a cada socio
Socio 1	\$100.000.000	25%	\$25.000.000	Afecto al IGC en el A.T. 2015, con derecho al crédito por IDPC asociado.
Socio 2	\$100.000.000	45%	\$45.000.000	Ingresa a su FUT, y se afectará con los IGC ó IA cuando sea distribuida a sus accionistas.
Socio 3	\$100.000.000	30%	\$30.000.000	Afecto al Impuesto Adicional con tasa 35% en el A.T. 2015, con derecho al crédito por IDPC asociado.

4. Determinación de la Base Imponible de Impuesto de Primera Categoría al 31.12.2015 que afecta a la empresa

La base imponible del Impuesto de Primera Categoría de la empresa correspondiente al desarrollo de su actividad acogida al régimen del artículo 14 ter de la LIR durante el año comercial 2015, se determina de la siguiente manera, de acuerdo a los antecedentes con que cuenta al término de dicho ejercicio.

1. Ingresos del giro registrados en el Libro de Compra y Ventas al 31.12.2015, a valor nominal	\$870.000.000	
1.1 Menos: Ingresos devengados al 31.12.2015	\$(30.000.000)	\$840.000.000
2. Menos: Egresos del giro registrados en el Libro de Compra y Ventas al 31.12.2015, a valor nominal	\$(280.000.000)	
2.1 Más: Diferencia por gasto menores no documentados que exceden del límite de las 15 UTM (\$ 900.000 - \$ 675.000 = \$ 225.000)	\$225.000	
2.2 Más Crédito del artículo 33 bis de la LIR utilizado por la adquisición de bienes físicos del activo inmovilizado en el año 2015	\$1.220.000	\$(278.555.000)
3. Menos: Monto bienes del activo realizable existentes al 31.12.2014		\$(150.000.000)
4. Menos: Monto bienes físicos del activo inmovilizado existentes al 31.12.2014		\$(200.000.000)
Base imponible del Impuesto de Primera Categoría determinada al 31.12.2015		\$211.445.000

5. Impuesto a declarar y pagar por la empresa

(a) Impuesto de Primera Categoría

Base Imponible: \$ 211.445.000

IDPC: 22,5% s/\$ 211.445.000 \$47.575.125

Menos: Crédito del artículo 33 bis por la adquisición de bienes físicos del activo inmovilizado.

Marzo 2015: Compra maquinaria \$ 5.000.000

Julio 2015: Compra de camioneta \$ 15.000.000

Total inversión \$ 20.000.000

Monto crédito con tasa de 6,1%, calculada de la siguiente manera, según lo dispuesto por el numeral VII del artículo 3° transitorio de la Ley N° 20.780:

$$8\% \times 100.000 - \frac{43.247 \text{ UF}}{\$75.000} = 6,1\%$$

Monto crédito: 6,1% s/ \$20.000.000 \$ (1.220.000)

Menos: PPM actualizados \$(1.900.000)

Impuesto a declarar y pagar en el mes de abril del año 2016 mediante

el Formulario N° 22 \$ 44.455.125

(b) Retención de Impuesto Adicional a efectuar por la empresa al cierre del ejercicio 2015 sobre la participación que le corresponde al socio extranjero

Participación en la Base Imponible de

Primera Categoría: 30% s/\$ 211.445.000 \$ 63.433.500

Retención de Impuesto Adicional: 35% s/\$ 63.433.500 \$22.201.725

Menos: Crédito por Impuesto de Primera Categoría: 22,5% s/\$ 63.433.500 \$(14.272.538)

Impuesto Adicional a declarar y pagar por la empresa en el

mes de abril del año 2016 \$ 7.929.187

Total impuestos a declarar y pagar por la empresa
 (\$ 44.455.125 + \$ 7.929.187 =) \$ 52.384.312

6. Impuestos a declarar y pagar por los socios de la empresa

(a) Socio 1, Persona Natural, con domicilio y residencia en Chile, afecto al Impuesto Global Complementario

Participación en la Base Imponible de la Primera Categoría
 \$ 25% s/\$ 211.445.000 \$ 52.861.250
 IGC según tabla vigente en el Año Tributario 2016 (supuesto) \$ 8.275.000
Menos: Crédito por IDPC: 22,5% s/\$ 52.861.250 \$ (11.893.781)
 Remanente de crédito por IDPC a devolver \$(3.618.781)

(b) Socio 2, SpA, con domicilio y residencia en Chile, que lleva contabilidad completa

La participación que le corresponde a este Socio, la ingresa a su Registro FUT y tributará cuando sea distribuida a sus respectivos accionistas.

Participación en la Base Imponible de la Primera Categoría
 45% s/\$ 211.445.000 \$ 95.150.250
 Crédito por IDPC: 22,5% s/\$ 95.150.250 \$ 21.408.506

(c) Socio 3, Persona Jurídica Extranjera, sin domicilio ni residencia en Chile

- Participación en la Base Imponible del Impuesto de Primera
- Categoría \$ 30% s/\$ 211.445.000 \$ 63.433.500
- Impuesto Adicional con tasa 35% s/\$ 63.433.500 \$ 22.201.725
- Menos: Crédito por IDPC 22,5% s/\$ 63.433.500 \$(14.272.538)
- Menos: Retención de Impuesto Adicional efectuada por la empresa en el mes de diciembre de 2015 \$(7.554.187)
- Impuesto Adicional a declarar y pagar en el mes de abril del año 2016 \$ 0

X. EJERCICIOS PLANTEADOS

A continuación se muestra, a través de una serie de ejercicios la aplicación de la normativa ya explicada.

I Cálculo de tasa variable de Pagos Provisionales Mensuales Obligatorios (PPMO)

1) Ejercicio N°1

ANTECEDENTES	
Base Imponible IDPC Año Comercial 2014	120.000.000
PPMO pagado actualizado Año Comercial 2014	15.200.000
Tasa de PPMO aplicada durante el año 2014	
Enero a marzo	1%
Abril a diciembre	2,1%
Tasa de Impuesto de Primera Categoría	
AT 2015	21%
AT 2016	22,5%

SE PIDE

Calcular la tasa variable de PPMO por el período comprendido entre abril de 2015 y marzo de 2016

1.2) Solución Ejercicio

a) Cálculo tasa promedio año 2014

$$\begin{aligned} 1,0 \times 3 &= 3,0 \\ (+) 2,1 \times 9 &= 18,9 \\ \mathbf{21,9 / 12} &= \mathbf{1,83\%} \end{aligned}$$

b) Impuesto de Primera Categoría que debiese pagarse con nueva tasa durante año comercial 2015:

$$120.000.000 \times 22,5\% = \mathbf{27.000.000}$$

c) Determinación del porcentaje de incremento (o disminución) que debiera sufrir la tasa promedio determinada en el año 2014:

$$\frac{27.000.000 - 15.200.000}{15.200.000} \times 100 = 77,63\%$$

d) Tasa de PPMO a aplicar desde abril de 2015 a marzo de 2016:

$$1,83 \times 1,7763 = 3,3\%$$

2) Ejercicio N°2

ANTECEDENTES	
Ingresos del giro durante el Año Comercial 2014	120.000 UF
Base Imponible IDPC Año Comercial 2014	130.000.000
PPMO pagado actualizado Año Comercial 2014	18.000.000
Tasa de PPMO aplicada durante el año 2014	
Enero a marzo	1,2%
Abril a diciembre	2,1%
Tasa de Impuesto de Primera Categoría	
AT 2015	21,0%
AT 2016	22,5%

SE PIDE:

Determinar la tasa de PPMO a aplicar por parte del contribuyente desde abril de 2015 a marzo de 2016

2.1) Solución Ejercicio

a) Cálculo tasa promedio año 2014

$$1,2 \times 3 = 3,6$$

$$(+)\ 2,1 \times 9 = 18,9$$

$$22,5 / 12 = \mathbf{1,88\%}$$

b) Impuesto de Primera Categoría que debiese pagarse con nueva tasa durante año comercial 2015:

$$123.000.000 \times 22,5\% = \mathbf{29.250.000}$$

c) Determinación del porcentaje de incremento (o disminución) que debiera sufrir la tasa promedio determinada en el año 2014:

$$\frac{29.250.000 - 18.000.000}{18.000.000} \times 100 = 62,5\%$$

d) Tasa de PPMO a aplicar desde abril de 2015 a marzo de 2016:

$$1,88 \times 1,625 = 3,1\%$$

3) Ejercicio N°3

ANTECEDENTES	
Base Imponible IDPC Año Comercial 2014	110.000.000
PPMO pagado actualizado Año Comercial 2014	16.500.000
Tasa de PPMO aplicada durante el año 2014	
Enero a marzo	0,7%
Abril a diciembre	1,9%
Tasa de Impuesto de Primera Categoría	
AT 2015	21,0%
AT 2016	22,5%
Ingresos obtenidos durante año comercial 2013	93.000 UF
Ingresos brutos de abril del año 2015	38.000.000

SE PIDE:

Determinar monto a pagar de PPMO durante el mes de abril del año 2015

3.1) Solución Ejercicio

a) Cálculo tasa promedio año 2014

$$0,7 \times 3 = 2,1$$

$$(+) 1,9 \times 9 = 17,1$$

$$19,2 / 12 = 1,6\%$$

b) Impuesto de Primera Categoría que debiese pagarse con nueva tasa durante año comercial 2015:

$$110.000.000 \times 22,5\% = \mathbf{24.750.000}$$

c) Determinación del porcentaje de incremento (o disminución) que debiera sufrir la tasa promedio determinada en el año 2014:

$$\frac{24.750.000 - 16.500.000}{16.500.000} \times 100 = 50\%$$

d) Tasa de PPMO a aplicar desde abril de 2015 a marzo de 2016:

$$1,6 \times 1,50 = \mathbf{2,4\%}$$

e) Tasa de PPMO a pagar mes de abril 2015

$$38.000.000 \times 2,4\% = \mathbf{912.000}$$

$$\text{Rebaja: } 912.000 \times 15\% = \mathbf{(136.800)}$$

$$\text{A pagar} = \mathbf{775.200}$$

4) EJERCIO N°4

ANTECEDENTES:		
1	La sociedad Cerro Pedregoso Limitada, acogida al régimen del artículo 14 ter letra A) de la LIR, proporciona la siguiente información correspondiente al año comercial 2015:	
2	Conforme al contrato social los propietarios que conforman la sociedad al 31.12.2015, son los siguientes, con la participación en el capital que se indica:	
	• Socio A	10%
	• Socio B	30%
	• Socio C	15%
	• Socio D	25%
3	De la declaración de impuesto del contribuyente del AT. 2016 se obtuvo la siguiente información:	
	• Base imponible afecta al IDPC	120.000.000
4	Ingresos brutos del ejercicio	800.000.000

5	De conformidad a las declaraciones de impuestos del AT. 2016, de cada uno de los socios se obtuvo la siguiente información respecto de sus bases imponibles:	
	<u>Base imponible:</u>	
	• Socio A	20.200.000
	• Socio B	18.300.000
	• Socio C	15.000.000
	• Socio D	25.000.000
	• Socio E	22.700.000
	<u>Impuesto global complementario:</u>	101.200.000
	• Socio A	714.026
	• Socio B	562.026
	• Socio C	298.026
	• Socio D	1.098.026
	• Socio E	914.026

SE PIDE:

Determinar la tasa especial de PPMO por el período abril de 2016 a marzo de 2017

4.1) Desarrollo ejercicio

SOCIO	TASA EFECTIVA IGC	BASE IMPONIBLE IDPC	PARTICIPACIÓN	TOTAL
A	3,5%	120.000.000	10%	420.000
B	3,1%	120.000.000	30%	1.116.000
C	2,0%	120.000.000	15%	360.000
D	4,4%	120.000.000	25%	1.320.000
E	4,0%	120.000.000	20%	960.000

$$\text{Tasa especial de PPMO determinada} \quad : \quad \frac{4.176.000}{800.000.000} = 0,52\%$$

II TALLERES ARTÍCULO 14 TER

1) Ejercicio N°1

TALLER N°01 INGRESO REGIMEN SIMPLIFICADO ART. 14 TER A) [VIGENTE A CONTAR DE 2015]				
I.	ANTECEDENTES:			
	El contribuyente ThinkVisión S.A. RUT xxxxxxxxxxx-x, que tributa en renta efectiva a través de Contabilidad Completa y Balance, decide incorporarse a partir del 1/1/2016 al régimen establecido en el artículo 14 TER letra A) de la LIR. Para tales efectos se entrega la siguiente información de las ventas para los siguientes periodos:			
		Monto en U.F.	\$	\$
	Enero a diciembre de 2013	54.800,25		
	Enero a diciembre de 2014	46.500,60		
	Enero a diciembre de 2015	45.201,87		
II.	Antecedentes del Fondo de Utilidades Tributables al 31.12.2014:			
	Utilidades propias con derecho a crédito 21% (netas) 2014			5.200.300
	Utilidades ajenas sin derecho a crédito 2013			1.850.300
	Provisión impuesto AT 2015			1.382.354
				8.432.954
	Registro del Fondo de Utilidades NO Tributables al 31.12.2014:			
	Saldo inicial (Ingresos No Renta)			2.500.300
	Saldo FUNT al 31.12.2014			2.500.300
	Registro de reinversiones al 31.12.2015			
				2.540.000
III.	Determinación de la RLI al 31.12.2015		\$	
	Resultado financiero			18.300.800
A.	Agregados:			
	Provisión Impuesto Renta		3.580.000	
	Gastos no documentados °		5.420.000	
	Gastos personales El °		520.300	9.520.300
B.	Deducciones:			
	Ingreso No renta		-1.250.000	-1.250.000
C.	Desagregados:			
	Gastos no documentados °		-5.420.000	
	Gastos personales El °		-520.300	-5.940.300
	R.L.I al 31.de diciembre de 2015			20.630.800

IV.	Determinación Capital Propio Tributario al 31.12.2015:	\$		
	Caja	12.030.000		
	Inversiones valores negociables (D°S°)	5.230.000		
	Clientes (*)	15.631.960		
	Inventarios	25.300.600		
	Terrenos	84.200.300		
	Proveedores	-21.400.400		
	Débito fiscal por pagar	-2.500.000		
	Cuentas por pagar en UF	-59.629.260		
	CAPITAL PROPIO TRIBUTARIO	58.863.200		
	CAPITAL PAGADO	\$	%	
	Accionista Castro	650.000	10,0%	
	Accionista Gutierrez	5.850.000	90,0%	
		6.500.000	100,0%	
V.	Los accionistas durante el ejercicio 2015 percibieron las siguientes distribuciones:			
	Dividendo N.º 1; Diciembre 2015	18.000.000		
VI.	Otros antecedentes			
	IPC anual	6%		
	IPC abril-diciembre	3%		
VII.	Del análisis de cuenta, se determinó que:			
	b) Inventarios:			
	El 20% del saldo de la cuenta (Proveedores) , se encuentra pendiente de pago.			
	SE PIDE:			
	1.- Determinar los efectos tributarios para la sociedad y accionistas con motivo del cambio de régimen.			
	2.- Señale las obligaciones administrativas que afectan a la sociedad.			

1.2) Desarrollo ejercicio

FONDO DE UTILIDADES TRIBUTABLES										
Detalle	Control	Año 2013		Año 2014			Año 2015		Créditos	Incrementos
		Ut netas s/c	Netas 21%	Ut s/c	Impuesto	Netas 22,5%	Impuesto			
		0	0,265822	0		0,290322				
Saldo inicial	8.432.954	1.850.300	5.200.300		1.382.354				1.382.354	1.382.354
Anual: 6%	505.977	111.018	312.018	0	82.941	0	0	0	82.941	82.941
Saldo Reajus- tado	8.938.931	1.961.318	5.512.318		1.465.295				1.465.295	1.465.295
Impuesto: 3%	-1.423.825				-1.423.825					
Ajuste				41.471	-41.471					
Saldo FUT De- purado IDPC	7.515.107	1.961.318	5.512.318	41.471	0				1.465.295	1.465.295
BIPC	20.630.800							15.988.870	4.641.930	4.641.930
Sub Total FUT	28.145.907	1.961.318	5.512.318	41.471	0			15.988.870	4.641.930	6.107.225
Dividendo N.º 1	-18.000.000	-1.961.318	-5.512.318	-41.471	0			-10.484.893	0	-4.509.291
Saldo FUT 31- 12-2015	10.145.907	0	0	0	0			5.503.977	4.641.930	1.597.935

FONDO DE UTILIDADES NO TRIBUTABLES			
Detalle	Control	Año 2015	
		No Renta	
Saldo Inicial al 01.01.2015	2.500.300	2.500.300	
Reajuste: 6%	150.018	150.018	
Saldo Reajustado	2.650.318	2.650.318	
Ingresos No renta 2015	1.250.000		1.250.000
Saldo FUNT al 31.12.2015	3.900.318	2.650.318	1.250.000

FONDO DE UTILIDADES REINVERTIDAS		
Detalle	Control	Año 2015
al 31.12.2015	2.540.000	2.540.000

A) Determinación de la tributación que afecta a los accionistas con motivo del cambio de régimen.

El mayor entre:

a) UTILIDADES ACUMULADAS EN REGISTROS TRIBUTARIOS	
Detalle:	\$
+ FUT al 31.12.2015	10.145.907
+ Reinversiones al 31.12.2015	2.540.000
Total	12.685.907

b) UTILIDADES ACUMULADAS EN EL CAPITAL PROPIO TRIBUTARIO	
Detalle:	\$
CPT	58.863.200
- Capital pagado	-6.500.000
- FUNT	-3.900.318
Total	48.462.882

Concepto	Total	Acc. Castro	Acc. Gutierrez
		10%	90%
Utilidades acumuladas en el patrimonio	48.462.882	4.846.288	43.616.594
Incremento por IDPC	1.597.935	159.793	1.438.141
Base imponible	50.060.817	5.006.082	45.054.735

Nota: En contra del IGC que devengue esta base se podrá imputar el CIDPC.

B) Obligaciones administrativas de la S.A.

- i. Pago de Impuesto de primera categoría
- ii. Dar aviso de cambio de régimen 01.01.2016 F3264
- iii. Informar a los propietarios la renta que les corresponde, con los créditos involucrados.
- iv. Timbrar libros auxiliares

2. EJERCICIO N°2

MATERIA: Cambio de régimen 14 ter letra A) hacia el régimen general de tributación 2015-2016.		
ANTECEDENTES:		
1	La sociedad Pohed Limitada, acogida al régimen del artículo 14 ter letra A) de la LIR, proporciona la siguiente información de sus propietarios relativa a la participación social y capital aportado:	
	• Servicios Vespucio Ltda	20%
	• Esteban González	80%
	• Total capital aportado al inicio de actividades (01.01.2015)	50.000.000
2	Conforme a inventario tomado con fecha 31.12.2015, se informan los siguientes activos de propiedad de la sociedad, todos valorizados en los términos del artículo 41 de la LIR, y los correspondientes pasivos a dicha fecha:	
	• Terrenos	40.000.000
	• Muebles y útiles, neto de depreciación	20.100.000
	• Existencias	14.050.000
	• Banco	2.000.000
	• Caja	450.050
	• Deudores por ventas empresas relacionadas (incluye IVA)	3.000.000
	• Deudores por ventas empresas NO relacionadas (incluye IVA)	6.090.000
	• Proveedores (incluye IVA)	-2.540.000
	• Débito fiscal IVA	-580.000
	• Crédito bancario	-5.450.000
	• Capital propio tributario determinado	77.120.050
3	De conformidad al libro de compra y ventas, y del libro caja, la base imponible del ejercicio se determinó conforme a los siguientes antecedentes:	
	• Total ingresos	381.800.000
	• Total egresos	-412.010.000
	• Base determinada	-30.210.000
4	Reajuste anual año 2015	6%

Bajo el supuesto que el contribuyente al 31.12.2015, deja de cumplir los requisitos para mantenerse acogido a las reglas del artículo 14 ter, se pide:

- Señale las obligaciones administrativas que debe efectuar el contribuyente para cambiarse al régimen general de tributación.
- Los efectos tributarios que se derivan del cambio de régimen, desde el artículo 14 ter letra A), hacia el régimen general.

2.1) Desarrollo ejercicio

Respuesta a)

Considerando que el contribuyente no se está retirando del régimen simplificado en forma voluntaria, no se encuentra obligado a dar aviso al SII de este hecho, sino que quedará obligado a tributar en el régimen general a contar del primero de enero del año comercial siguiente a aquel en que ocurra el incumplimiento, sujetándose a todas las normas comunes de la LIR.

Si el contribuyente se acoge al régimen general de tributación, deberá efectuar el timbraje de los libros contables y auxiliares correspondiente, entre los cuales se encuentran: Libro diario, mayor, balance, FUT, etc.

Respuesta b)

Determinación de las rentas acumuladas en la empresa afectas a los impuestos finales

Pérdida tributaria ejercicio anterior	-30.210.000
Existencias	14.050.000
Activo fijo	20.100.000
Rentas afectas a los IGC o IA a controlar en el registro FUT, como utilidad sin crédito	3.940.000

Determinación de las rentas que se encuentran tributadas y acumuladas en el capital propio tributario

Capital propio tributario determinado al 31.12.2015	77.120.050
<u>Menos:</u> Ingresos devengados:	
Deudores por ventas empresas no relacionadas (neto)	-5.117.647
<u>Más:</u> Egresos adeudados:	
Proveedores (neto)	2.134.454
Crédito bancario	5.450.000
Capital propio tributario ajustado de conformidad al artículo 14 ter	79.586.857
<u>Menos:</u>	
Capital aportado a la sociedad, reajustado	50.000.000 1,060 -53.000.000
Rentas afectas a controlar en el registro FUT	-3.940.000
Rentas NO afectas a los IGC o IA a controlar en el registro FUNT	22.646.857

III. TALLERES SOBRE OTRAS MATERIAS

1) EJERCICIO N°1

MATERIA 33 BIS CRÉDITO CONTRA EL IMPUESTO DE PRIMERA CATEGORIA				
ANTECEDENTES:				
1	La sociedad Cerro Tronador Limitada, acogida al régimen del artículo 14 ter letra A) de la LIR, proporciona la siguiente información correspondiente al año comercial 2015:			\$
De la declaración de impuestos del contribuyente del AT 2016 se obtuvo la siguiente información:				
	2.1. Resultado Financiero al 31 de diciembre de 2015			490.000.000
	2.2. Saldo al 31 de diciembre de 2015 libro caja:			586.230.000
	2.3. Saldo inicial al 01 de enero de 2015:			-185.300.000
Agregados:				
	Pago Impuesto renta			25.300.300
2	Gastos No documentados			1.520.300
	Ingresos devengados con empresas relacionadas			85.300.200
	Deducciones:			0
	Costo tributario en la enajenación de bienes no depreciables.			-15.230.000
	Gastos presuntos			-5.110.218
	Ingresos percibidos y devengados en años anteriores (operaciones con empresas relacionadas)			-2.500.300
	Base Imponible de Pri. Cat. al 31.12.2015 (Antes de ajustes por adquisición de A. Fijo)			490.210.282
3	Del análisis de las inversiones efectuadas durante el año, se tiene:			
	a) Adquiere el 15 de marzo de 2015 máquina (vida útil 22 años)			186.500.300
Evalúe los distintos escenarios en relación a las depreciaciones y 33 BIS, bajo los siguientes supuestos:				
	Supuesto 1	Ventas del giro	Ingresos Totales UF	
	Años 2012	UF 18.500,00	UF	19.500,00
	Años 2013	UF 22.500,00	UF	24.500,00
	Años 2014	UF 15.200,00	UF	18.560,00
	Promedio	UF 18.733,33		20.853,33
	Supuesto 2	Ventas del giro	Ingresos Totales	
4	Años 2012	UF 25.600,00	UF	28.600,00
	Años 2013	UF 52.300,00	UF	58.000,00
	Años 2014	UF 58.000,00	UF	59.000,00
	Promedio	UF 45.300,00		48.533,33
	Supuesto 3	Ventas del giro	Ingresos Totales	
	Años 2012	UF 88.000,00	UF	90.000,00
	Años 2013	UF 97.500,00	UF	98.500,00
	Años 2014	UF 101.250,00	UF	104.500,00
	Promedio	UF 95.583,33		97.666,67
	2015	38.000,00		40.000,00

	Además, la empresa entrega otros antecedentes relacionados con la declaración renta AT 2016.	
5	Gastos de capacitación	6.503.000
	PPM Obligatorios	2.514.229
	Contribuciones (registrado en libro de caja)	5.200.300
	Total beneficios.	14.217.529
6	Supuestos:	
	UTM	\$ 44.000
	Variación IPC marzo-diciembre de 2015	2,00%
	Variación IPC 2015	5,00%
Se pide:		
<ul style="list-style-type: none"> Determina beneficio tributario establecido en el artículo 33 BIS, para régimen simplificado del artículo 14 TER A) en los 3 escenarios propuestos 		

1.1 Desarrollo ejercicio

DETALLE	Supuesto 1 Art. 14 ter A)	Supuesto 2 Art. 14 ter A)	Supuesto 3 Rég. gral
Base Imponible de Pri. Cat. al 31.12.2015 (Antes de ajustes por adquisición de A. Fijo)	490.210.282	490.210.282	
Resultado Financiero al 31-12-2015			490.000.000
Depreciación tributaria			-76.092.122
Agregados:			
Pago Impuesto renta			25.300.300
Gastos No documentados			1.520.300
Deducciones:			
No hay			
Desagregados:			
Gastos No documentados			-1.520.300
BASE IMPONIBLE DE PRIMERA CATEGORÍA RÉGIMEN GENERAL AL 31-12-2015	0	0	439.208.178
Agregados:			
Crédito Activo Fijo	15.218.424	12.174.740	
Deducciones:			
Base Imponible al 31-12-2015 con ajustes	505.428.707	502.385.022	439.208.178
Impuesto: 22,50%	113.721.459	113.036.630	98.821.840
Crédito 33 BIS \$ 22.000.000 Tope 500 UTM	-15.218.424	-12.174.740	-7.609.212
PPM Obligatorios	-2.514.229	-2.514.229	-2.514.229
Impuesto a pagar	95.988.806	98.347.661	88.698.399

Supuestos	Detalle	Fecha adquisición	Monto \$	0,00	DEPRECIACIÓN	
					Vida útil meses	Depreciación
1	Maquinaria nueva	15-03-15	186.500.300	20.853,33	22	
	Variación IPC Mar-Dic2015: 2,0%		3.730.006			
	Valor del Bien ° diciembre de 2015	8,0%	190.230.306			
	Norma transitoria 8% CRÉDITO		-15.218.424			EGRESO
	Valor del bien a depreciar: 1/1		175.011.882		1	145.843.235
2	Maquinaria nueva	15-03-15	186.500.300	48.533,33	22	
	Variación IPC Mar-Dic2015: 2,0%		3.730.006			
	Valor del Bien ° diciembre de 2015	6,4%	190.230.306			
	Norma transitoria 8% CRÉDITO		-12.174.740			
	[100.000 - 40.000,00]= 0,80 * 8%					
	75.000					
			178.055.566			14.837.964
3	Valor del Bien ° diciembre de 2015	15-03-15	186.500.300	97.666,67	22	
	Variación IPC Mar-Dic2015: 2,0%		3.730.006			
	Valor del Bien ° diciembre de 2015	4,0%	190.230.306			
	CRÉDITO TOPE 4%		-7.609.212			
			182.621.094		22/10=2,2 = 2	76.092.122

2*12= 24

PARTE 2. OTROS BENEFICIOS PARA MICRO, PEQUEÑA Y MEDIANAS EMPRESAS

A continuación, se explican y muestran otros beneficios que la Ley sobre Reforma Tributaria incorporó para las micro, pequeñas y medianas empresas.

I. Exención de Impuesto Adicional (IA) por ciertos servicios prestados en el exterior a contar del 1° de enero de 2015

La letra B), del artículo 14 ter de la LIR, establece a contar del 1° de enero de 2015, 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.

1) Rentas o cantidades exentas.

Conforme con las disposiciones contenidas en el N° 2, del artículo 59 de la LIR, por regla general, 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.

Sin embargo, 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 siempre que se hayan prestado en el extranjero, a contar del 1 de enero del año 2015.

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.

2) Empresas beneficiadas

La exención referida beneficia a los contribuyentes sin domicilio ni residencia en el país, prestadores de los servicios señalados y 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, 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, o bien, se acojan a lo dispuesto en el artículo 14 bis o 14 quáter de la LIR, mientras dichas normas mantengan su vigencia.
- iii. Obtengan un promedio anual de ingresos de su giro no superior a 100.000 UF en los tres últimos años comerciales, esto es, al 31 de diciembre del año inmediatamente anterior a aquél en que se paguen, abonen en cuenta o pongan a disposición las respectivas rentas.

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.

A continuación se muestra, a través de un ejemplo, la forma de cálculo del límite de ingresos mencionado:

EMPRESA AAA

Ingresos año 2012	:	97.000 UF
Ingresos año 2013	:	90.000 UF
Ingresos año 2014	:	102.000 UF
Promedio ingresos últimos 3 años	:	96.333 UF

Esta empresa tiene ingresos promedio menores a los UF 100.000 en los últimos 3 años comerciales, por lo tanto, puede acogerse al beneficio art 14 Ter, más allá que en uno de esos años haya sobrepasado los 100.000 UF.

3) Norma de control

Se aplicará una tasa de IA de 20% sobre los referidos servicios, cuando el acreedor o beneficiario de las remuneraciones se encuentre en alguna de las siguientes situaciones:

- i. Esté 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 H²⁵ de la LIR;
- ii. 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.

De acuerdo a lo dispuesto por el artículo 74 N° 4 de la LIR el impuesto Adicional debe ser re-

²⁵ 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 serán impartidas por el Servicio en una Circular referida particularmente a las modificaciones de las normas sobre tributación internacional.

tenido por el pagador de la renta, cuando la renta sea pagada, remesada al exterior, abonada en cuenta o puesta a disposición del interesado, y enterarse en arcas fiscales hasta el día 12 del mes siguiente al de su retención, utilizando para tales efectos el Formulario 50.

II. POSTERGACIÓN EN EL PAGO DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Conforme a lo dispuesto en el Art. 64, incisos primero y segundo, del D.L. N° 825, de 1974, los contribuyentes del IVA tienen hasta el día 12 de cada mes, para declarar y pagar los impuestos devengados en el mes anterior.

Dicho plazo se extiende hasta el día 20 de cada mes, para aquellos contribuyentes que presenten su declaración de impuestos a través de Internet y se encuentren autorizados como emisores de documentos tributarios electrónicos.

1) Beneficio otorgado en el pago del IVA

Estos contribuyentes, en la medida que cumplan con los requisitos señalados más adelante, podrán postergar el pago del IVA devengado en un período tributario, hasta dos meses después de las fechas de pago señaladas precedentemente.

2) Contribuyentes que pueden acogerse a este beneficio

- a. Contribuyentes acogidos a lo dispuesto en la letra A del artículo 14 ter de la ley sobre impuesto a la renta.

Año 2014	Concepto	Monto Pesos con IVA según corresponda	Monto en Pesos a considerar según Ley (excluye IVA)	Valor UF último día mes	Valor en UF
Enero	Venta equipos de riego	35.000.000	28.350.000	23.435,87	1.210
Febrero	Venta de vehículo que formaba parte de activo fijo empresa	20.000.000	No se considera	23.508,46	0
Febrero	Ventas del giro	22.000.000	17.820.000	23.508,46	758
Marzo	Ventas del giro	60.000.000	48.600.000	23.606,97	2.059
Marzo	Servicio de instalación equipos industriales de riego Estadio Olímpico	70.000.000	56.700.000	23.606,97	2.402
Abril	Ventas del giro	60.000.000	48.600.000	23.773,41	2.044
Mayo	Ventas del giro	75.000.000	60.750.000	23.931,69	2.538
Junio	Instalación sistemas automáticos de riego en proyecto frutícola	100.000.000	81.000.000	24.023,61	3.372
Junio	Ventas del giro	32.000.000	25.920.000	24.023,61	1.079
Julio	Ventas del giro	60.000.000	48.600.000	24.062,27	2.020
Agosto	Ventas del giro	45.000.000	36.450.000	24.103,41	1.512
Septiembre	Ventas del giro	150.000.000	121.500.000	24.168,02	5.027

Octubre	Ventas del giro	120.000.000	97.200.000	24.326,93	3.996
Noviembre	Ingresos por venta de acciones que empresa tenía en otra empresa de riego ubicada en la Octava Región	75.000.000	No se considera	24.553,70	0
Noviembre	Ventas del giro	320.000.000	259.200.000	24.553,70	10.556
Diciembre	Ventas del giro	200.000.000	162.000.000	24.627,10	6.578
Totales		1.444.000.000	1.169.640.000		45.151

- b. Contribuyentes acogidos al régimen general de contabilidad completa o simplificada, cuyo promedio anual de los ingresos de su giro no supere las 100.000 unidades de fomento en los últimos tres años calendario.

Para calcular el referido promedio anual deben sumarse los ingresos anuales del giro, expresados en unidades de fomento, de los tres ejercicios comerciales anteriores consecutivos, dividiendo el total que resulte por la cantidad de años comprendidos en el cálculo, es decir, por tres.

La conversión a unidades de fomento de los ingresos del giro, se deberá efectuar mensualmente, dividiendo los ingresos del giro de cada mes, por el valor que tenga la unidad de fomento en el mes respectivo.

Para estos efectos, se entenderá por “ingresos del giro” todas las cantidades o sumas provenientes de ventas, exportaciones, servicios u otras operaciones que conforman el giro habitual del contribuyente, ya sean gravadas, no gravadas o exentas del IVA, excluyendo el impuesto recargado en las operaciones afectas a dicho tributo, como también los demás impuestos especiales o específicos que se recarguen en el precio del producto o servicio que corresponda.

En consecuencia, al considerarse sólo los ingresos que provienen de las actividades u operaciones realizadas habitualmente por el contribuyente, según su actividad o giro, deben excluirse todas aquellas sumas o cantidades que se obtengan de actividades u operaciones realizadas en forma esporádica u ocasionalmente, como por ejemplo los ingresos por ventas de bienes físicos del activo inmovilizado.

A continuación se muestra con un ejemplo, la forma de cálculo de los ingresos para optar a este beneficio

Empresa AAA, dedicada a la compra y venta de artículos de riego y a la instalación de éstos.

Esta empresa tiene ingresos promedio de ingreso inferior a UF 100.000, por tanto, puede acogerse a la franquicia de postergar el pago de IVA.

3) Consideraciones

- A. La postergación del pago del impuesto es aplicable al monto total de IVA devengado en un período tributario, por lo que no es posible impetrarlo sólo por una parte de éste;
- B. El impuesto devengado debe ser declarado dentro de los 12 ó 20 días siguientes mediante Formulario 29, mientras que su pago puede verificarse dentro de los 2 meses siguientes a esa declaración, por medio del mismo Formulario 29. En este sentido, el beneficio no procede si la declaración del mes respectivo se presenta fuera de los plazos legales;
- C. Si vencido el plazo en virtud del cual se postergó el pago del impuesto, éste no es enterado en arcas fiscales, el monto en mora generará, desde dicho vencimiento, los intereses y reajustes correspondientes, conforme al Art. 53, del Código Tributario;
- D. La postergación en el pago del impuesto, no es aplicable al impuesto pagado en las importaciones, toda vez el beneficio en análisis sólo favorece a las operaciones cuya obligación de pago se encuentra regulada en el inciso primero del Art. 64, del D.L. N° 825 y en el Art. 1°, del Decreto N° 1.001 del Ministerio de Hacienda.
- E. Tampoco es aplicable la postergación del pago del impuesto a ninguno de los otros impuestos contenidos en el D. L. N° 825, de 1974, así como tampoco a ningún otro impuesto cuya declaración se efectúe mediante el formulario 29. Ello en atención a que la norma contenida en el nuevo inciso tercero, del Art. 64°, circunscribe el beneficio de postergación sólo al IVA.

4) Gradualidad en la aplicación del beneficio.

Sin perjuicio este beneficio comienza a regir a partir del año comercial 2015, el Art. 5°, de las disposiciones transitorias de la Ley N°20.780, en su número 3), incorpora una norma de gradualidad en la aplicación del mismo, en el siguiente sentido:

- a. Año comercial 2015: Sólo podrán acogerse a este beneficio los contribuyentes que registren ingresos de su giro hasta 25.000 unidades de fomento en el año comercial inmediatamente anterior.
- b. Año comercial 2016: contribuyentes que registren ingresos de su giro hasta 100.000 unidades de fomento en el año comercial inmediatamente anterior.

Conforme a lo anterior, a contar del 1° de enero del 2015, podrán acogerse al beneficio los contribuyentes que cumplan los requisitos dispuestos por la norma legal, siempre que en el año comercial 2014 hayan registrado ingresos de hasta 25.000 unidades de fomento.

Lo mismo ocurrirá respecto del año comercial 2016, sólo que el monto máximo de ingresos que puede registrar, durante el año comercial 2015 no puede superar las 100.000 unidades de fomento.

Finalmente, y a contar del año 2017, esto es, desde el 1 de enero de 2017, para acogerse a la postergación del pago de IVA, el contribuyente debe cumplir solamente con uno de los requisitos dispuestos en la norma legal, a saber, ser contribuyente acogido a lo dispuesto en la letra A, del artículo 14 ter, de la LIR o bien ser contribuyente acogido al régimen general de contabilidad completa o simplificada, cuyo promedio anual de los ingresos de su giro no supere las 100.000 unidades de fomento en los últimos tres años calendario²⁶.

²⁶ Conforme a las instrucciones establecidas por el Servicio de Impuestos Internos en Circular N° 61 de 2014 y Resolución N° 110 de 2014.

