

LA REFORMA TRIBUTARIA

COMUNIDAD
TRIBUTARIA

TIENE UN

A NTES

Y UN DESPUÉS

Nuevo Régimen de Tributación Renta Atribuida (Art 14 letra A LIR)

Temario Análisis Circular 66/2015

I. Introducción

II. Normas generales de la implementación del Régimen Atribuido

III. Nuevas Circulares y Oficios.

I. Introducción



El 23 de julio el SII completo la elaboración y publicación de la totalidad de la normativa vinculada con la puesta en marcha de la Reforma Tributaria.

Este proceso consideró la emisión de 50 circulares con instrucciones, explicando la implementación de cada una de las normas modificadas.

Dentro de las circulares emitidas por el SII se encuentra la N°66 que instruye sobre la implementación del Régimen Atribuido

Concepto Renta Atribuida

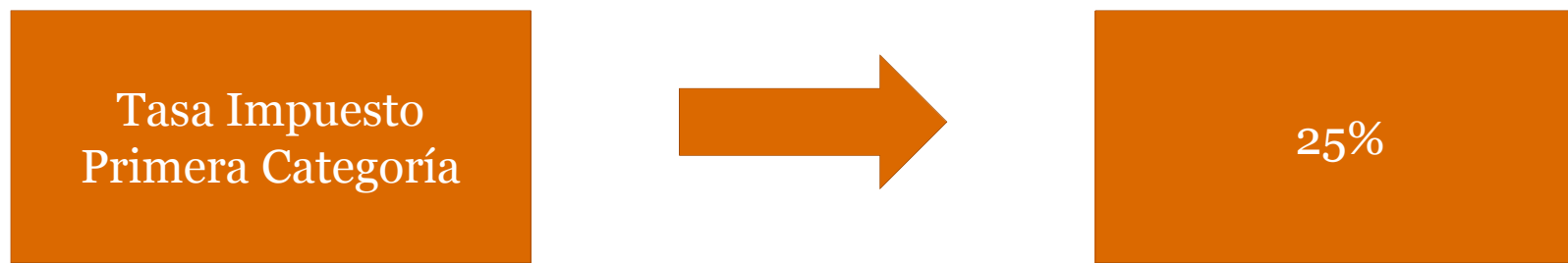
*“Por **“renta atribuida”**, aquella que, para efectos tributarios, corresponda total o parcialmente a los contribuyentes de los impuestos global complementario o adicional, al término del año comercial respectivo, atendido su carácter de propietario, comunero, socio o accionista de una empresa sujeta al impuesto de primera categoría conforme a las disposiciones del artículo 14, letra A) y demás normas legales, en cuanto se trate de rentas percibidas o devengadas por dicha empresa, **o aquellas que le hubiesen sido atribuidas de empresas en que ésta participe y así sucesivamente**”*

Concepto Renta Atribuida

Monto de la Renta o cantidad atribuible:

1. Renta líquida imponible (art. 29 – 33 LIR), más rentas exentas de primera categoría.
2. Rentas o cantidades atribuidas a la empresa en su carácter de propietario, socio, comunero o accionista de otras empresas.
3. Rentas afectas a IG o IA, percibidas desde empresas sujetas a regímenes A) o B) (nuevo art. 33 n° 5 LIR). Estas rentas percibidas deberían haber sido imputadas del Registro Régimen A, letra d.

Tributación Renta Atribuida



Este sistema busca gravar a los propietarios de las sociedades con los impuestos finales en el mismo ejercicio que se genera la renta

Utilización del 100% de los créditos

I. Normas para optar por uno de los regímenes generales de tributación

1. Opción que deben ejercer los contribuyentes que hayan iniciado actividades con anterioridad al 31 de diciembre del 2016, y aquellas sociedades que cambien de régimen.

Empresarios Individuales,
Empresas Individuales de
Responsabilidad Limitada y
Contribuyentes del Art 58 N°1

Ejercerán la opción mediante la presentación de una declaración al Servicio, suscrita por el contribuyente

Comunidades

Ejercerán la opción mediante la presentación de una declaración al Servicio suscrita por la **totalidad de los comuneros**

Sociedades de Personas,
Sociedades por Acciones,
Sociedades Anónimas Cerradas

Ejercerán la opción mediante la presentación de una declaración al Servicio, acompañando escritura pública que conste el acuerdo de la opción de la **totalidad de los socios o accionistas.**

I. Normas para optar por uno de los regímenes generales de tributación

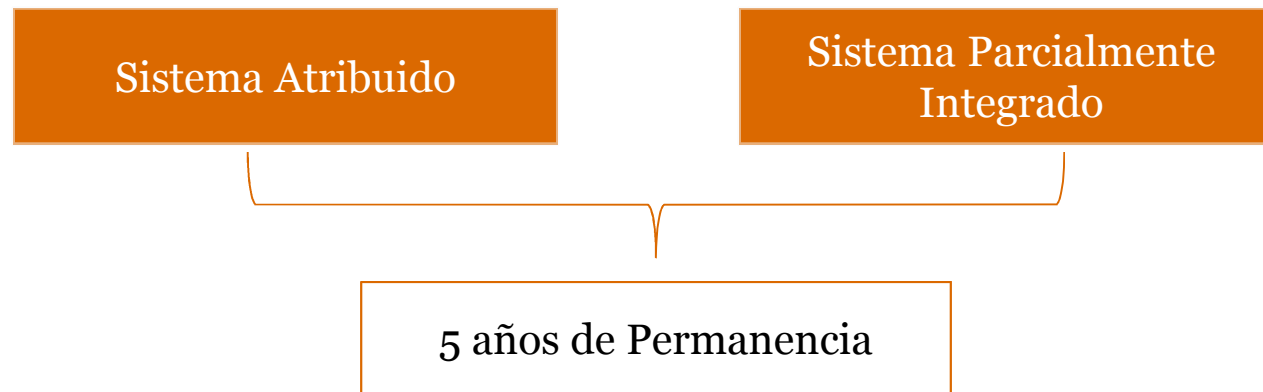
1. Opción que deben ejercer los contribuyentes que hayan iniciado actividades con anterioridad al 31 de diciembre del 2016, y aquellas sociedades que cambien de régimen.

Sociedades Anónimas Abiertas

Ejercerán la opción mediante la presentación de una declaración al Servicio, acompañando acta reducida a escritura pública la junta extraordinaria de accionista, que haya aprobado la opción de régimen con un quorum favorable de a lo menos 2/3 de las acciones emitidas.

I. Normas para optar por uno de los regímenes generales de tributación

2. Permanencia en unos de los regímenes.



- Para optar por cambiarse al régimen alternativo, debiendo presentar la declaración y demás antecedentes descritos en la lámina anterior, **dentro de los tres últimos meses** del año comercial que procede a aquel en que deben ingresar al nuevo régimen.
- En el caso de contribuyentes que se encuentren acogidos al Régimen Atribuido y deciden cambiar al Régimen Simplificado del Art 14 ter o Renta Presunta, no es necesario que cumplan la permanencia de los 5 años.

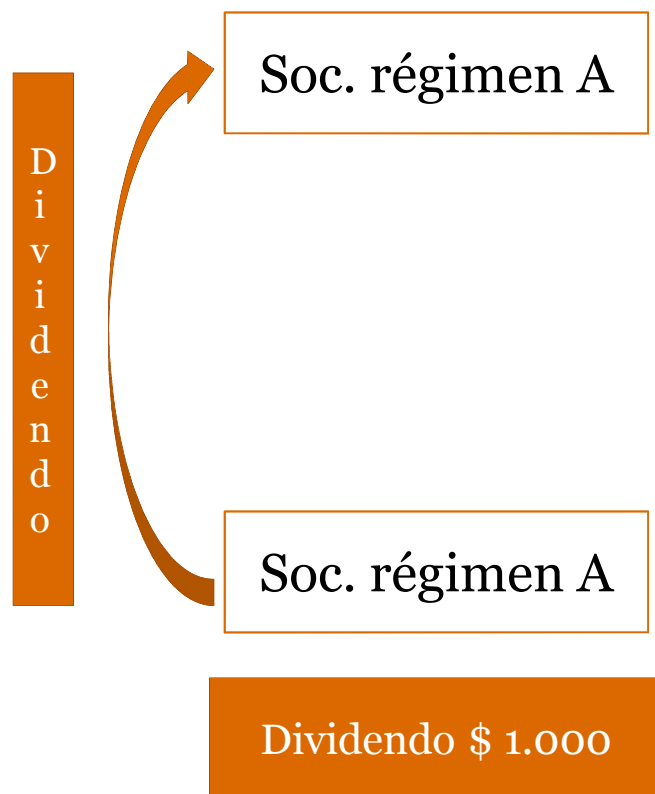
Contribuyentes excluidos de los Regímenes del Art. 14A o 14B

Quedan excluidos de su aplicación los contribuyentes:

- Que carecen de un vínculo directo o indirecto con personas que tengan la calidad de propietarios, comuneros, socios, o accionistas, como por ejemplo (Corporaciones , Fundaciones)
- Empresas del Estado que tengan el 100% de su propiedad
- La tasa de impuesto aplicable a este tipo de contribuyentes es de un **25%**.

Tributación Renta Atribuida (Determinación RLI)

Retiros y dividendos afectos al IGC o Adicional forman parte de la RLI incrementado.



Resultado Financiero	50.000
----------------------	--------

Agregados

Provisiones varias	12.500
Multas fiscales	2.300

Deducción

Dividendo (historico)	(1.000)
-----------------------	---------

RLI antes ajuste dividendo	63.800
-----------------------------------	---------------

Reposición

Dividendo	1.000
Incremento IDPC	333

Renta Liquida imponible 31 de diciembre de 2017	65.133
--	---------------

Impuesto de primera categoria 25%	16.283
--	---------------

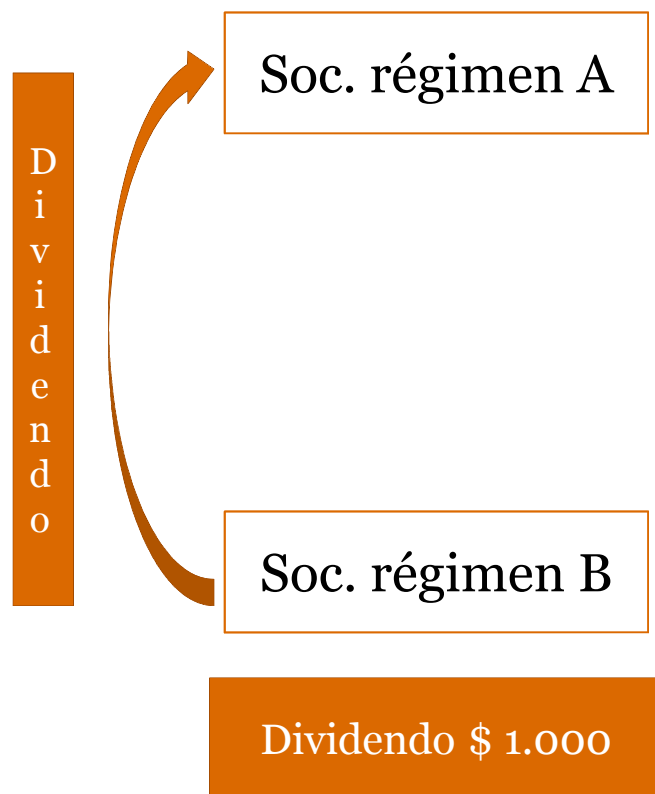
Creditos

Credito impuesto primera categoria	(333)
------------------------------------	-------

Impuesto de primera categoria a pagar	15.950
--	---------------

Tributación Renta Atribuida (Determinación RLI)

Retiros y dividendos afectos al IGC o Adicional forman parte de la RLI incrementado.



Resultado Financiero	50.000
Agregados	
Provisiones varias	12.500
Multas fiscales	2.300
Deducción	
Dividendo (historico)	(1.000)
RLI antes ajuste dividendo	63.800
Reposición	
Dividendo	1.000
Incremento IDPC ($1000 * (25,5/74,5)$)	342
Renta Liquida imponible 31 de diciembre de 2017	65.142
Impuesto de primera categoria 25%	16.286
Creditos	
Credito impuesto primera categoria ($342 * 65\%$)	(222)
Impuesto de primera categoria a pagar	16.063

Tributación Renta Atribuida (Determinación RLI)

Retiros y dividendos afectos al IGC o Adicional forman parte de la RLI incrementado.

- Cuando una sociedad de régimen atribuido percibe un dividendo de una sociedad sujeta al régimen parcialmente integrado, podrá imputarse como crédito el 65%.
- Los retiros, remesas o distribuciones percibidos que resulten imputados al FUT de la empresa pagadora se consideran **siempre** como un retiro o dividendos percibidos desde una empresa sujeta al **régimen B**, aún cuando esta última se encuentre sujeta al régimen del Art 14 letra A, y **siempre deben formar parte de la RLI, utilizando el 100% del crédito de IDPC.**

Tributación Renta Atribuida (Orden de Imputación Perdidas Tributarias)

- **1° Imputación:** A los retiros y dividendos afectos al IGC o IA percibidos en el mismo ejercicio.
- **2° Imputación:** A las rentas que le sean atribuidas por terceros a la empresa.
- **3° Imputación:** Como gasto en la determinación de la RLI del ejercicio siguiente.

Tributación Renta Atribuida (Orden de Imputación Perdidas Tributarias)

Resultado Financiero	\$ (50.000)
Agregados	
Provisiones varias	12.500
Multas fiscales	2.300
Deducción	
Dividendo (historico)	(10.000)

Perdida Tributaria al 31 de diciembre de 2017	(45.200)
--	-----------------

I. Imputación de la PT conforme al N°3, del artículo 31 de la LIR

PT al 31 de diciembre de 2017	(45.200)
Reposición del dividendo afecto GC	10.000
Incremento por credito por IDPC	3.333

Perdida tributaria definitiva	(31.867)
--------------------------------------	-----------------

II. Determinación del pago provisional por utilidades absorbidas

Monto del dividendo absorbido por la PT	10.000
Pago provisional por utilidades absorbidas ((10.000 + 3.333 = 13.333)*25%)	3.333

III. Perdida tributaria que podrá ser imputada como gasto en la determinación de la Renta Liquida Imponible del ejercicio siguiente.

Gasto para el ejercicio siguiente, de acuerdo al artículo 31 N°3	(31.867)
--	----------

Tributación Renta Atribuida (Orden de Imputación Perdidas Tributarias)

Consideraciones:

- En el caso que la pérdida absorba dividendos proveniente de una sociedad régimen B, podrá recuperarse en un 100%, como pago provisional, sin que resulte procedente descontar el 35% de dicho crédito, cuando este se encuentre sujeto a la obligación de restitución.

Regla para la Atribución de Renta

Regla residual de atribución.

En el caso en que no exista un acuerdo expreso de atribución, estas deberán ser atribuidas en la misma proporción en que los socios o accionistas que hayan suscritos y pagado o enterado efectivamente el capital de la sociedad.

Si el capital se encuentra suscrito y pendiente de pago, la atribución se efectuará a todos los socios o accionistas, aún cuando no hayan enterado su aporte en la sociedad, en la proporción en que haya acordado enterado dicho capital.

Registros que deben llevar las empresas sujetas al Régimen de Renta Atribuida

a) Rentas Atribuidas Propias (RAP)

1. El saldo positivo de la RLI determinada conforme a lo dispuesto a los artículos 29 al 33 de la LIR.
2. Rentas o cantidades percibidas por la empresa a título de retiros o distribuciones efectuadas desde empresa sujetas a las disposiciones de la letra A) o B) del 14 de la LIR, cuando se traten de rentas afectas al IGC o IA.
3. Las rentas percibidas o devengadas por la empresa que se encuentren exentas del IDPC.
4. Otras cantidades percibidas o devengadas por la propia empresa durante el año comercial respectivo, que no hayan formado parte de la RLI o de las rentas exentas, pero que igualmente se encuentra gravado con IGC o IA.

Registros que deben llevar las empresas sujetas al Régimen de Renta Atribuida

b) Rentas Atribuidas de Terceros (RAT)

Este registro lleva un control detallado de las rentas que se le han sido atribuidas a la empresa por otras en las que participa en calidad de propietarios independiente del régimen de tributación al que estas últimas se encuentran sujeta.

Las pérdidas tributarias podrán ser imputadas a este registro.

Cabe tener presente que este registro no da cuenta de rentas o cantidades susceptibles de ser retiradas, remesadas o distribuidas por los propietarios, y por tanto, en ningún caso se efectuará imputaciones de retiros, remesas o distribuciones a dicho registro.

Registros que deben llevar las empresas sujetas al Régimen de Renta Atribuida

c) Rentas Exentas e Ingresos no constitutivo de renta (REX)

1. Las rentas exentas del IGC o IA percibidas o devengadas directamente por la empresa, así como aquellas que perciba a título de retiros o dividendos provenientes de otra empresa sujeta a las disposiciones de las letras A) o B) del artículo 14 de la LIR.
2. Los ingresos no constitutivo de renta.
3. Las cantidades percibidas a título de retiros o dividendos de cantidades que ya cumplieron totalmente con la tributación de la LIR.

En el caso en que la PT absorba rentas atribuidas de terceros, deberá deducirse de las rentas o cantidades señaladas en el punto N°3 anterior, una cantidad equivalente a las rentas atribuidas de terceros que fueron absorbidas por la PT netas de impuesto pudiendo incluso generarse un saldo negativo en dicha columna en caso que no existan rentas de este tipo al momento de efectuar la deducción correspondiente.

Registros que deben llevar las empresas sujetas al Régimen de Renta Atribuida

d) Rentas o cantidades Afectas al IGC o IA (RAI)

En este registro se anotaran todas aquellas rentas o cantidades acumuladas en la empresa que representen un incremento del patrimonio financiero o tributario.

La LIR establece que como patrimonio se deberá considerar el **valor positivo** del patrimonio neto financiero o del capital propio tributario, el que se mayor entre ambas cantidades, con los ajustes que se mencionaran en lamina siguiente.

El valor del **Patrimonio Neto Financiero** deberá determinarse de acuerdo a las practicas contables adecuadas.

El **Capital Propio Tributario** se determinará aplicando lo dispuesto en el N°1 del artículo 41 de la LIR

Registros que deben llevar las empresas sujetas al Régimen de Renta Atribuida

d) Rentas o cantidades Afectas al IGC o IA (RAI)

d.1) Si no hay FUT/FUNT y/o Reinversiones

- Si $PF > CPT$; entonces

$$PF - (K + RAP + REX \text{ e } INR)$$

- Si $PF < CPT$, entonces:

$$CPT - (K + RAP + REX \text{ e } INR)$$

d.1) Si hay FUT/FUNT y/o Reinversiones

- Si $PF > CPT$; entonces

$$PF - (K + RAP + REX \text{ e } INR + \text{Reinversiones} + FUT + FUNT)$$

- Si $PF < CPT$, entonces:

$$CPT - (K + RAP + REX \text{ e } INR + \text{Reinversiones} + FUT + FUNT)$$

Registros que deben llevar las empresas sujetas al Régimen de Renta Atribuida

Rentas Afectas a Impuesto Global Complementario o Adicional



Ajustes como por ejemplo el valor justo estaríamos pagando dos veces por este concepto?

Registros que deben llevar las empresas sujetas al Régimen de Renta Atribuida

Ejercicio: Caso en que la sociedad reconoce un valor justo

1.- Balance al 31 de diciembre de 2017

Activo		Pasivo	
Activo fijo	1.000		
Valor justo	500		
Total Activo Fijo	1.500		
		Capital	1.000
		Otras Reservas	500
Total Activo	1.500	Total Pasivo	1.500

Saldo Inicial
Resultado 2017
**Saldo 31 de
diciembre de 2017**

RAP	REX	RAI
0	0	500
<hr/>		
0	0	500

2.- Comparación Patrimonio Financiero v/s tributario

Capital Propio Tributario	1.000
Patrimonio Financiero	1.500
Mayor Patrimonio Financiero	500

Ejercicio: Caso en que la sociedad reconoce un valor justo

Balance al 31 de diciembre de 2017				RAP	REX	RAI	
Activo		Pasivo					
Activo fijo	1.000			Saldo inicial	0	0	500
Valor justo	500			RLI Año Comercial 2018	500		
Total Activo Fijo	1.500			Distribucion de dividendo			(500)
		Capital	1.000		500	0	0
		Otras Reservas	500	Saldo al 31 de diciembre de 2018	500	0	0
Total Activo	1.500	Total Pasivo	1.500				

Debe		Haber	
Banco	1.500	Activo Fijo	1.000
		Valor Justo	500
Glosa: Venta activo fijo			
Debe		Haber	
Otras reservas	500	Banco	500
Glosa: Pago Dividendo			

Situación tributario Socio	\$
Renta Atribuida	500
Dividendo imputado a RAI	500
Base Global Complementario?	1.000

Impuesto Global Complementario?	350
--	------------

Registros que deben llevar las empresas sujetas al Régimen de Renta Atribuida

e) Retiro Remesa y Distribuciones

En este registro se anotaran todos los retiros, remesas o distribuciones efectuados desde la empresa durante el año, individualizando al propietario, con indicación del monto del retiro, remesa o distribución.

Registros que deben llevar las empresas sujetas al Régimen de Renta Atribuida

f) Saldo Acumulado de Créditos

Este registro tiene por objeto llevar un control de los créditos por IDPC a que tendrán derecho los propietarios.

El saldo de crédito se conforma de la siguiente manera:

- Impuesto pagado por el cambio de régimen desde el 14 B al 14 A.
- Impuesto pagado por el termino de giro, aplicado sobre las rentas sujeta al régimen del Art 14 B, producto de una fusión.
- Crédito establecido en el Art 38 bis N°2 de la LIR, sobre las rentas que se entienden retiradas al termino de giro de una empresa, en la parte en que participa la empresa sujeta al régimen de renta atribuida.
- Créditos por impuestos pagados en el exterior

Registros que deben llevar las empresas sujetas al Régimen de Renta Atribuida

g) FUT, FUNT, FUR y Retiros en Exceso

Este registro se conforma por:

1. Saldo de utilidades que se registre en el FUT,
2. Saldos de utilidades que se registre en el FUR
3. Saldo de utilidades que se registren en el FUNT
4. Saldo de retiros en exceso
5. Saldo de Utilidades Financieras
6. La diferencia positiva que resulte deducir la cantidad mayor entre el valor del patrimonio neto financiero y el capital propio tributario determinado al 31 de diciembre del 2016 el saldo de FUT, FUR y FUNT y el valor del capital aportado efectivamente a la empresa más sus aumentos y menos sus disminuciones posteriores.

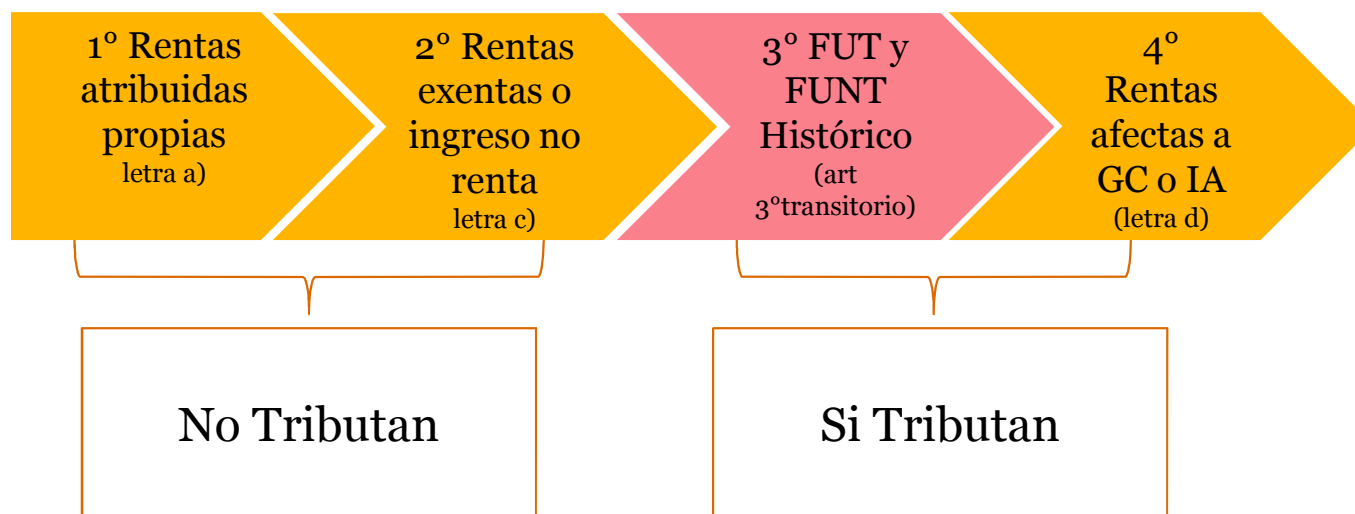
En el caso que un retiro o distribución de dividendos resulta imputados al saldo FUNT, este se incorporará al término del año comercial en que se perciba al registro REX que debe llevar la empresa, clasificándolo según la naturaleza de la renta

Registros que deben llevar las empresas sujetas al Régimen de Renta Atribuida



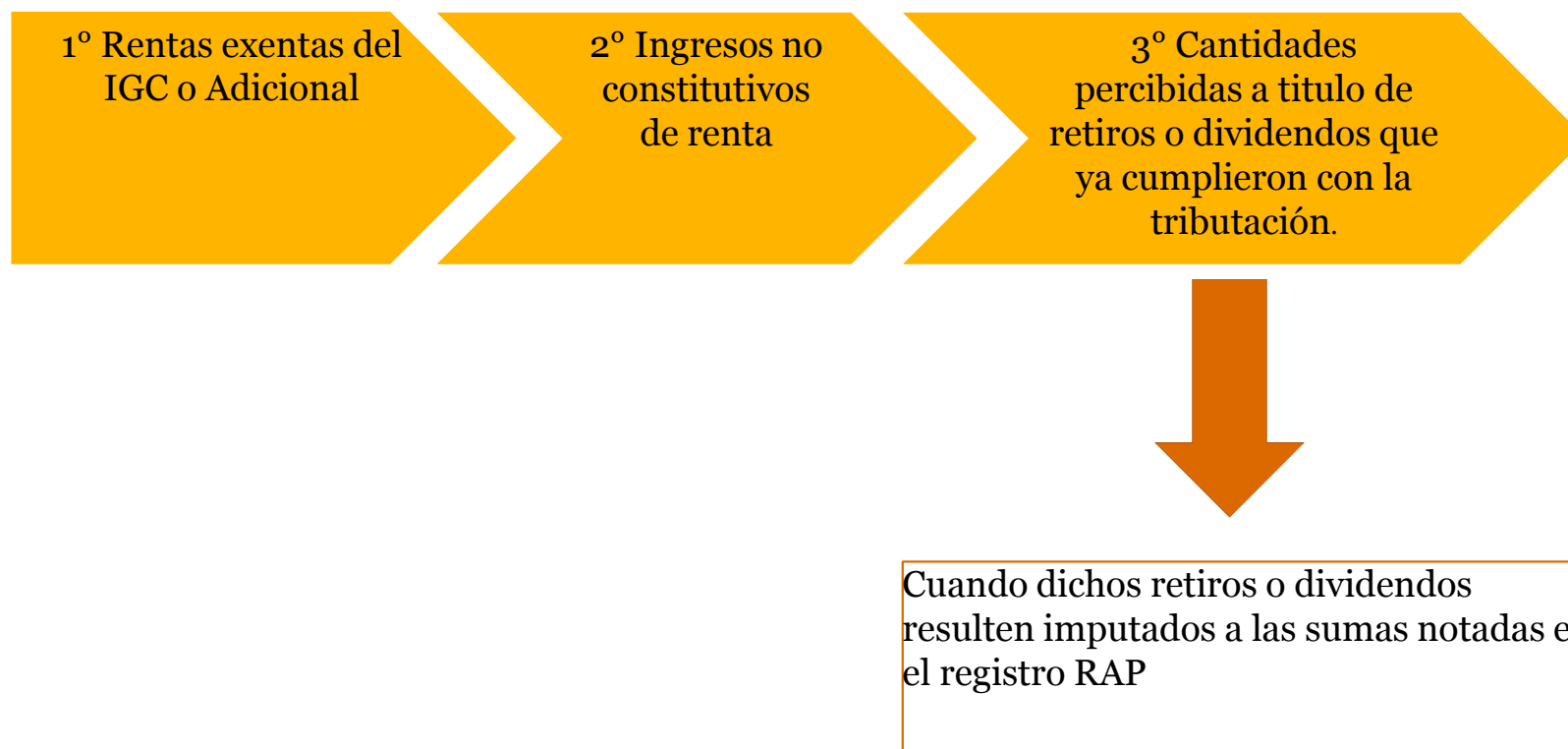
Que pasa con las
empresas con
contabilidad en
dólares?

Orden de imputación de los retiros, remesas o distribuciones.



Considerando que el 1° de enero de 2017, no existirán remanentes del ejercicio anterior, en los registros RAP, REX y RAI, puesto que estos se determinarán al término del primer ejercicio comercial, los retiros remesas y distribuciones se deducirán en primer termino a los registros del FUT y FUNT.

Orden de imputación del Registro REX



Que se debe informar al SII?

1. Monto de las rentas del ejercicio que hayan sido atribuidas a sus propietarios comuneros o accionistas, distinguiendo entre rentas atribuidas propias o de terceros.
2. Monto de los retiros, remesas o distribución de dividendos realizadas durante el año indicando el tipo de registro con cargo al cual fue imputado.
3. Remanente proveniente del ejercicio anterior, los aumentos y disminuciones, así como el saldo final que se determine en los siguientes registros
RAP, REX, RAI y SAC

Que se debe informar al SII?

4. Saldo Final que se determine al termino del año comercial respectivo en los siguientes registros.
FUT, FUNT, FUR y Registro de retiros en exceso.
5. Detalle con los distintos componentes del capital propio tributario, del patrimonio neto financiero, del capital aportado efectivamente a la empresa, mas sus aumentos y menos las disminuciones que sirvieron de base para determinar el saldo del registro RAI.
6. El Plazo para presentar la información antes señalada, será antes de 15 de marzo de cada año.

III. Nuevas Circulares y Oficios

**Circular N°59 del 03
julio de 2015**

- Regula la facultad de examinar la información contable y tributaria, accediendo a los sistemas tecnológicos

**Circular N°62 del 10
julio de 2015**

- Imparte instrucciones sobre el procedimiento de consulta pública de circulares e instrucciones.

**Circular N°64 del 13
julio de 2015**

- Imparte instrucciones sobre reorganización y liquidación de sociedades.

**Circular N° 65 del 23
julio de 2015**

- Imparte instrucciones acerca de las normas incorporadas al Código Tributario, en materias de medidas de antielusión.

III. Nuevas Circulares y Oficios

**Circular N°66 del 23
julio de 2015**

- Instruye sobre las modificaciones incorporadas por la Ley 20.780, relacionada al régimen de Renta Atribuida

**Circular N°67 del 23 de
julio de 2015**

- Instruye sobre las modificaciones incorporadas por la Ley 20.780, relacionada al régimen Parcialmente Integrado

**Circular N°68 del 23
julio de 2015**

- Instruye sobre las modificaciones incorporadas por la Ley 20.780, relacionada con las normas de Armonización del Régimen Atribuido y Parcialmente Integrado

**Circular N° 69 del 23
julio de 2015**

- Instruye sobre las modificaciones incorporadas por la Ley 20.780, relacionada con las devoluciones de capital o cantidades acumuladas al término de giro

III. Nuevas Circulares y Oficios

Circular N°70 del 23 julio de 2015

- Instruye modificación del Art 17 de la LIR, tratamiento de las acciones, bienes raíces, pertenencias mineras, y otros.

Circular N°71 del 23 julio de 2015

- Instruye sobre las modificaciones efectuadas por la Ley 20.780 relacionada con la tributación del Art 21 y normas de retención en el N°4 del art 74. También se instruye sobre modificaciones en la escala de rentas y tasas asociadas al GC.

FIN