

LA REFORMA TRIBUTARIA

COMUNIDAD
TRIBUTARIA

TIENE UN

A NTES

Y
UN

DESPUÉS

Ley 20.780

Nuevo sistema de tributación

Artículo 14 Letra B LIR

German Campos K

Agosto 2015

Agenda

- Contribuyentes afectados
- Hecho gravado art. 14 B.
- Base imponible.
- Cargas totales empresa socio/accionista.
- Orden de imputación de distribuciones.
- Tipos de créditos contra GC o IA
- Exención de dividendos o retiros percibidos
- Ejemplos
- Dudas interpretaciones.

Principales aspectos del sistema de tributación parcialmente integrado

• Contribuyentes afectos

Socios, accionistas, comuneros; dueños de empresas que tributen con contabilidad completa.

No aplica a Corporaciones, fundaciones, empresas del estado.

Aplica a todos aquellos que no están por defecto acogidos al sistema de renta atribuida, art. 14 A, o los que opten por este sistema.

Accionistas de S.A; accionistas de SpA; socios de SRL no domiciliados en Chile o socio persona jurídica; art 58 N°1 ; EI; EIRL; comuneros, otros que opten voluntariamente.



• Cuando se ejerce opción?

Inicio actividades antes 1/06/2016. **Junio a dic. 2016**

Inicio actividades después 1/06/2016 y 31/12/2016. **Hasta 2 meses después del inicio**

Principales aspectos del sistema de tributación parcialmente integrado

- **Formalidades**

- EI; EIRL; Art 58 N°1  Solicitud firmada
- Comunidades  Solicitud firmada por todos los comuneros
- SRL; SpA; SA cerradas solicitud firmada por rep. Legal con e.p por acuerdo de todos los socios/accionistas.
- S.A abiertas solicitud firmada por rep.legal, con reducción de acta de JEA; con mínimo de aprobación de 2/3 de accionistas

Principales aspectos del sistema de tributación parcialmente integrado

- **Base imponible tasas** 2017 25,5% 2018 27%
- Sistema de tributación en los impuestos finales similar al actual. Tributación sobre base percibida. Registro FUT.
- **Base imponible** → Percepción de **dividendos u otras cantidades** a cualquier título. No se consideran los imputados a REX o INR **Límite: el mayor** Patrimonio Neto Financiero o CPT

$$\begin{array}{rcl} - & \left(\text{Rentas Exentas de GC o IA; INR; Capital efectivamente pagado} \right) & \\ + & \text{Aumentos K} & - \text{reducciones de K} \\ \hline & \text{RAI} & \longrightarrow \text{RLI +- Reservas Contables} \end{array}$$

- Otorgamiento de 100% de crédito por IPC pagado a nivel de la sociedad. No rompe la integración fiscal.
- Contribuyentes de IGC e IA residentes en países sin DTT, nuevo concepto de “Débito Fiscal” equivalente al 35% del monto del crédito por IPC pagado. Esto armoniza la integración con la mayor carga fiscal.
- Crédito neto contra IGC o IA es de 65%. Carga tributaria combinada será de 44,45%.

Principales aspectos del sistema de tributación parcialmente integrado

- Veamos un ejemplo

Capital pagado \$90.000.000. Bienes de capital \$90.000.000 v.util 10 años.

Ajuste IFRS primera adopción Valor Justo \$100.000.000. Util. 20.000.000 antes de ajustes.

Contabilidad tributaria CPT

Capital pagado	90.000.000
Utilidad previa	20.000.000
Deprec Normal	9.000.000
Deprec Acelerada	<u>(30.000.000)</u>
Perdida tributaria	(1.000.000)
CPT 31.12.X1	89.000.000

Contabilidad Financiera

Capital pagado	90.000.000
Reserva VJ	100.000.000
Utilidad	20.000.000
PF 31.12.X1	210.000.000

$$PF - (\text{Capital Pagado}) = RAI = 210.000.000 - 90.000.000 = 120.000.000$$

Principales aspectos del sistema de tributación parcialmente integrado

- Respecto de contribuyentes de IA residentes en países con DTT, sistema de tributación se **mantiene integrado**.
 - No existe restitución del crédito por IPC pagado contra el IA.
 - Carga tributaria combinada se mantiene en 35%.

Principales aspectos del sistema de tributación parcialmente integrado

Orden de imputación de los dividendos o pagos. Art 14 B N°3 Regla general sin FUT FUNT.

- Contra rentas o “cantidades” afectas (RAI) **31.12.x1**
- Luego contra Rentas Exentas de GC o IA; Ingresos no Renta (REX) **31.12.X1**
- Diferencia contra resultado del año (RAI) y diferencia REX **31.12.x2**
- Orden cronológico. Igual a criterio actual para S.A

Orden de imputación de los dividendos o pagos año 2017 con FUT FUNT al 31.12.2016.

Al 1/01/2017 los saldos de RAI y REX serán 0.

Los repartos de ese año se imputaran a los saldos de FUT; FUNT hasta agotarlos

Después contra saldo RAI al 31.12.2017 y luego contra REX 31.12.2017

Principales aspectos del sistema de tributación parcialmente integrado

Orden de imputación de los dividendos o pagos. Art 14 B N°3 y FUT FUNT, año 2018 en adelante.

- Contra rentas o “cantidades” afectas (RAI) **31.12.x1**
- Contra REX al **31.12.x1**
- Luego contra FUT y FUNT **31.12.x1**
- Diferencia contra resultado del año (RAI) y diferencia REX **31.12.x2**
- Orden cronológico. Igual a criterio actual para S.A

Principales aspectos del sistema de tributación parcialmente integrado

Créditos contra IGC o IA

Se distingue

- Crédito IPC “normal” no sujeto a restitución.
- Crédito IPC sin derecho a **devolución** (fte. extranjera)
- Crédito sujeto a restitución o débito 35%

Estos créditos son los propios y recibidos de inversiones en otras empresas o Fondos o negocios.

Se imputan los no sujetos a restitución; y después los con restitución.

Tasa de crédito de IPC.

$$T = \frac{\text{Saldo de crédito acumulado}}{\text{RAI}} * 100 \quad \text{ej: } 27\% = \frac{27}{\text{RLI}=100} * 100$$

Principales aspectos del sistema de tributación parcialmente integrado

Situación de las rentas exentas de IPC percibidas.

Art. 33 N°5 b.

La regla general de exención se mantiene en estos contribuyentes, con las siguientes excepciones:

- Dividendos o retiros percibidos desde contribuyentes **14 A**, cuando se imputen a registro cantidades afectas, **NO** imputados a registros RLI, REX, INR
- En términos simples,... **utilidades contables** en exceso de RLI, REX e INR.
- Por tanto dichas cantidades se afectaran con IPC.
- Casos repartos entre **14 B y 14 B**, seguirán exentas de IPC.

Principales aspectos del sistema de tributación parcialmente integrado

Registros obligatorios

1. Registro Rentas Afectas a Impuestos RAI
2. Rentas exentas de GC o IA; Ingresos no renta. REX
3. Saldo Acumulado de Créditos. SAC. IDPC rentas chilenas sin restitución y con restitución; IDPC fuente extranjeras.
4. Registro de remesas, distribuciones o retiros. RET
5. Registro FUT, FUNT, FUR y retiros en exceso al 31.12.2016

¿Cómo funcionará el régimen?

Reforma Tributaria - Ejercicio Artículo 14 B						
Retiro de la RLI Operativa		Contribuyente Final				
		Impuesto Global Complementario	Impuesto Adicional Con Tratado	Impuesto Adicional Sin Tratado		
<div>Contribuyente Final</div> <div>Holding 14 B</div> <div>Operativa 14 B</div>	Dividendo pagado antes de impuesto	73.000	73.000	73.000		
	Gross Up crédito	27.000	27.000	27.000		
	Base Imponible	100.000	100.000	100.000		
	Impuesto (01.01.2017) 35%	35.000	35.000	35.000		
	Crédito 100%	(27.000)	(27.000)	(27.000)		
	Debito fiscal N°3 Art.56 y Art. 63	9.450	0	9.450		
	Diferencia a favor fiscal	17.450	8.000	17.450		
	Carga tributaria Total	44.450	35.000	44.450		
	Carga tributaria total en porcentaje	44,45%	35%	44,45%		
	Utilidad Financiera propia	0	0	0		
	Renta Líquida Imponible propia	0	0	0		
	Impto. 1ra. Categoría	0	0	0		
Utilidad Financiera	200.000	200.000	200.000			
Renta Líquida Imponible	100.000	100.000	100.000			
Impto. 1ra. Categoría	(27.000)	(27.000)	(27.000)			
Renta Líquida Imponible neta	73.000	73.000	73.000			

¿Cómo funcionará el régimen?

Reforma Tributaria - Ejercicio Artículo 14 B				
Retiro de la Utilidad Financiera Operativa				
<div><div>Contribuyente Final</div><div>Holding 14 B</div><div>Operativa 14 B</div></div>		Contribuyente Final		
		Impuesto Global Complementario	Impuesto Adicional Con Tratado	Impuesto Adicional Sin Tratado
	Dividendo pagado antes de impuesto	173.000	173.000	173.000
	Gross Up crédito	27.000	27.000	27.000
	Base Imponible	200.000	200.000	200.000
	Impuesto (01.01.2017) 35%	70.000	70.000	70.000
	Crédito	(27.000)	(27.000)	(27.000)
	Restitución de crédito N°3 Art.56	9.450	0	9.450
	Diferencia a favor fiscal	52.450	43.000	52.450
	Carga tributaria Total	79.450	70.000	79.450
	Carga tributaria total en porcentaje	39,73%	35%	39,73%
	Utilidad Financiera propia	0	0	0
	Renta Líquida Imponible propia	0	0	0
	Impto. 1ra. Categoría	0	0	0
	Utilidad Financiera	200.000	200.000	200.000
	Renta Líquida Imponible	100.000	100.000	100.000
	Impto. 1ra. Categoría	(27.000)	(27.000)	(27.000)
	Renta Líquida Imponible neta	73.000	73.000	73.000
	Utilidad financiera neta	173.000	173.000	173.000

¿Cómo funcionará el régimen?

Reforma Tributaria - Ejercicio Artículo 14 B			
Retiro de la RLI Operativa, con Pérdida Tributaria Holding			
	Contribuyente Final		
	Impuesto Global Complementario	Impuesto Adicional Con Tratado	Impuesto Adicional Sin Tratado
<div>Contribuyente Final</div> <div>Holding 14 B</div> <div>Operativa 14 B</div>	Dividendo pagado antes de impuesto	73.000	73.000
	Gross Up crédito	12.438	12.438
	Base Imponible	85.438	85.438
	Impuesto (01.01.2017) 35%	29.903	29.903
	Crédito	(12.438)	(12.438)
	Restitución de crédito N°3 Art.56	4.353	4.353
	Diferencia a favor fiscal	21.818	21.818
	Carga tributaria Total	38.189	38.189
	Carga tributaria total en porcentaje	38,2%	38,2%
	Pérdida Financiera	(100.000)	(100.000)
	Pérdida Tributaria	(50.000)	(50.000)
	Impto. 1ra. Categoría	0	0
	PPUA neto de Impuesto 1 categoria	10.630	10.630
	Perdida tributaria	(50.000)	(50.000)
	Dividendo recibido	73.000	73.000
	PPUA neto de Impuesto 1 categoria	10.630	10.630
	Subtotal con credito	33.630	33.630
	Utilidad Financiera	200.000	200.000
	Renta Líquida Imponible	100.000	100.000
	Impto. 1ra. Categoría	(27.000)	(27.000)
	Renta Líquida Imponible neta	73.000	73.000

Dudas - Interpretaciones

- Casos freakiii La carga con contribuyente con **perdida tributaria y utilidad contable** sale mas barata 35%iiiiii al momento del reparto del dividendo o retiro.
- Opción de “pago anticipado” de crédito contra GC o IA, contra IPC futuro.
- Mas un montón mas.....que surjan de la practica y de los casos específicos.

Ejercicio Circular 67 / 2015

1. Antecedentes:

Participación societaria :

- Accionista 1; PN accionista contribuyente del IGC..... 50%
- Accionista 2; PN accionista contribuyente del IGC..... 50%

Aporte de los propietarios

Accionista 1; PN accionista contribuyente del IGC..... \$51.500

Accionista 2; PN accionista contribuyente del IGC..... \$51.500

Capital aportado..... \$103.000

Resultado tributario al 31 de diciembre de 2018 = \$56.727.-

En el mes de abril 2018, la sociedad anónima distribuyó los siguientes dividendos:

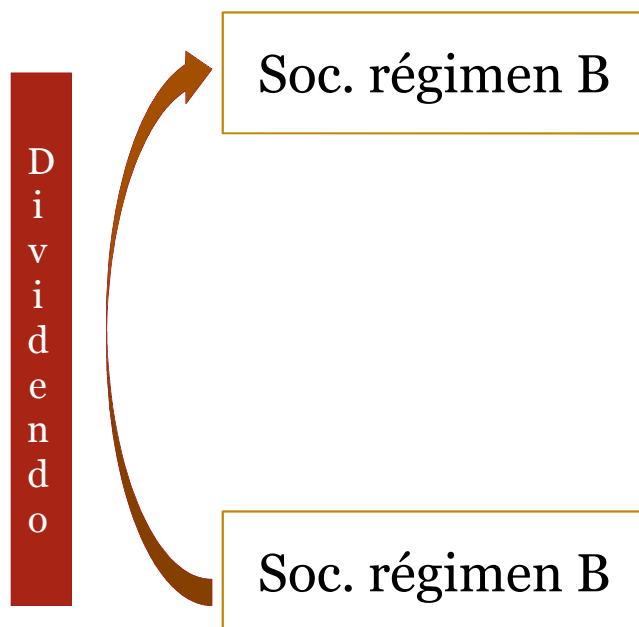
- Accionista 1..... \$45.000
- Accionista 2..... \$45.000

Para efectos de determinar las rentas gravadas con IGC o IA, se proporcionan los siguientes antecedentes

- Capital Propio Tributario 31.12.2018.....\$168.300

Ejercicio Circular 67 / 2015

- Retiros y dividendos afectos al IGC o Adicional.



Resultado Financiero **44.635**

Agregados

Multas fiscales actualizadas 869
Provisión impuesto a la Renta 15.723

Deducciones

Dividendo (c/c 27% sujeto a restitución) (4.500)

Renta líquida imponible 31 diciembre 2018 **56.727**

Impuesto de primera categoría 27% **15.316**

Datos Ejemplo

Dividendos

Accionista 1 45.000
Accionista 2 45.000

Capital propio tributario 168.300

Patrimonio neto financiero 172.000

Ejercicio Circular 67 / 2015

Detalle	Control	Rentas afectas a impuestos personales	Rentas exentas impuestos personales	FUT histórico, rentas afectas	Crédito por IDPC por rentas de FUT	Incremento por IDPC por rentas del FUT	CRÉDITOS
				21%			Con restitución
				0,265822			25,5%/27%
				FUT			SAC
Remanente anterior	\$ 40.000	\$ 5.000	\$ 20.000	\$ 15.000	\$ 3.987	\$ 3.987	\$ 200
Más: Reajuste enero-abril 1,00%	\$ 400	\$ 50	\$ 200	\$ 150	\$ 40	\$ 40	\$ 2
Remanente abril 2018	\$ 40.400	\$ 5.050	\$ 20.200	\$ 15.150	\$ 4.027	\$ 4.027	\$ 202
<u>Menos:</u>							
<u>Accionista 1</u>							
Dividendos del ejercicio.....\$ 45.000	-\$ 20.200	-\$ 2.525	-\$ 10.100	-\$ 7.575	-\$ 2.014	-\$ 2.014	-\$ 101
Dividendos imputados.....-\$ 20.200							
Dividendos provisorios.....\$ 24.800							
<u>Accionista 2</u>							
Dividendos del ejercicio.....\$ 45.000	-\$ 20.200	-\$ 2.525	-\$ 10.100	-\$ 7.575	-\$ 2.014	-\$ 2.014	-\$ 101
Dividendos imputados.....-\$ 20.200							
Dividendos provisorios.....\$ 24.800							
Subtotal 1	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
Remanente diciembre 2018	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
<u>Más</u>							
Incorporación de crédito por IDPC, según RLI	\$ -						\$ 15.316
Reverso rentas afectas a IGC o IA	\$ -						
Rentas afectas a IGC o IA del ejercicio	\$ 119.592	\$ 119.592					
<u>Menos:</u>							
Dividendo provisorio accionista 1 (\$24.800 x 1,020)	-\$ 25.296	-\$ 25.296					-\$ 7.658
Dividendo provisorio accionista 2 (\$24.800 x 1,020)	-\$ 25.296	-\$ 25.296					-\$ 7.658
Remanente ejercicio siguiente	\$ 69.000	\$ 69.000	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -

Ejercicio Circular 67 / 2015

- **Determinación rentas afectas a IGC o IA (RAI) al 31.12.2018**

(+) Patrimonio neto financiero	\$	172.000
(-) Saldo rentas exentas (REX)		
(-) Capital aportado, reajustado	\$	103.000
(-) Saldo FUT		
(+) Dividendo provisorio accionista 1	\$	25.296
(+) Dividendo provisorio accionista 2	\$	25.296
(=) Rentas afectas a impuestos personales	\$	119.592

- **Determinación situación tributaria de los dividendos efectivos:**

- Accionista 1 (IGC)**

Dividendos afectos a IGC imputados a RAI $[(\$2.525 + \$25.296/1,02)] \times 1,02$	\$	27.872
Dividendos afectos a IGC imputados a FUT $(\$7.575 \times 1,02)$	\$	7.727
Dividendos exentos de IGC $(\$10.100 \times 1,02)$	\$	10.302
Crédito por IDPC sin restitución $(\$2.014 \times 1,02)$	\$	2.054
Crédito por IDPC sin restitución $(\$101 + \$7.658/1,02) \times 1,02$	\$	7.761
Incremento por crédito IDPC	\$	9.815
Débito fiscal por restitución de crédito por IDPC (35% sobre \$7.761)	\$	2.716

Dudas - Interpretaciones

- Casos freakiii La carga con contribuyente con **perdida tributaria y utilidad contable** sale mas barata 35%iiiiii al momento del reparto del dividendo o retiro.
- Opción de “pago anticipado” de crédito contra GC o IA, contra IPC futuro.
- Mas un montón mas.....que surjan de la practica y de los casos específicos.

Proyecto de Ley de simplificación de la Reforma Tributaria

Proyecto de Ley de simplificación de la Reforma Tributaria



La iniciativa se centrará en el Impuesto a la Renta, estableciendo que sólo podrán optar por el sistema de Renta Atribuida, aquellas empresas que tengan socios, propietarios o accionistas que sean exclusivamente personas naturales contribuyentes del impuesto global complementario.

Proyecto de Ley de simplificación de la Reforma Tributaria

Con la Ley actual, la interacción de dos mecanismos de tributación – renta atribuida y semi integrado- produce complicaciones operacionales cuando se trata de cadenas o grupos de empresas relacionadas, que podrían facilitar el desarrollo de estructuras societarias que se organicen para eludir impuestos.

Por esto, se propondrá que sólo puedan optar por el sistema de renta atribuida aquellas empresas que tengan socios, propietarios o accionistas que sean exclusivamente personas naturales contribuyentes del impuesto global complementario.

Proyecto de Ley de simplificación de la Reforma Tributaria

Otras Precisiones:

1. Se precisará que las operaciones de leasing iniciadas con anterioridad al 1° de enero de 2016 no serán gravadas con IVA.

Oficio 1835 - 2015.doc

2. Otras precisiones del rubro inmobiliario.

Proyecto de Ley de simplificación de la Reforma Tributaria

3. Respecto de la Norma General de Antielusión, se precisará que la norma no incluye los casos en que los elementos esenciales para determinar sus efectos tributarios se encuentren fijados con anterioridad a la citada vigencia. Esto busca aclarar que esta norma no se aplicará a casos tales como un contrato de arrendamiento vigente celebrado hace 10 años cuyas cuotas continúen venciendo, siempre que con posterioridad a la entrada en vigencia de la norma antielusión no se modifiquen sus elementos esenciales.

FIN