

LA REFORMA TRIBUTARIA

COMUNIDAD
TRIBUTARIA

TIENE UN

A NTES

Y UN DESPUÉS

Régimen 14 Ter Pyme

*Reforma Tributaria
Ley 20.780/2014*

Luis Avello

Marco Muñoz

Contenido Régimen 14 Ter Pyme

- I. Características del Régimen 14 Ter 2015 - 2016
- II. Nuevo Régimen Tributario del Artículo 14 Ter a contar del 01 de enero de 2017
- III. Incentivo al ahorro para medianas empresas

Clasificación Pyme

El S.I.I. clasifica las empresas conforme al criterio adoptado por el Ministerio de Economía.

Tabla 1: Estratificación por tamaño de empresa en Chile

Tamaño empresa	Clasificación por ventas	Clasificación por empleo
Micro	0 - 2.400UF	0 - 9
Pequeña	2.400,01UF - 25.000UF	10 -25
Mediana	25.000,01UF - 100.000UF	25 - 200
Grande	100.000,01UF y más	200 y más

Fuente: Ley N° 20.416

Aún estando en los tramos indicados anteriormente, el inciso séptimo del artículo segundo de la ley 20.416 (Estatuto Pyme) señala que no podrán ser clasificadas como pymes aquellas que tengan por giro o actividad cualquiera de las descritas en las letras d) y e) de los números 1º y 2º del artículo 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta; aquellas que realicen negocios inmobiliarios o actividades financieras, salvo las necesarias para el desarrollo de su actividad principal, o aquellas que posean o exploten a cualquier título derechos sociales o acciones de sociedades o participaciones en contratos de asociación o cuentas en participación, siempre que, en todos estos casos, los ingresos provenientes de las referidas actividades en conjunto superen en el año comercial anterior un 35% de los ingresos de dicho período.

Tampoco podrán ser clasificadas como tales aquellas empresas en cuyo capital pagado participen, en más de un 30%, sociedades cuyas acciones tengan cotización bursátil o empresas filiales de éstas.

Características del régimen *14 Ter 2015 - 2016*



Contribuyentes que pueden acogerse



Los acogidos al 14 Ter al 31.12.14

Contribuyentes 14 Ter al 31.12.14 se entenderán acogidos de pleno derecho al Régimen 14 ter transitorio a partir del 1º enero de 2015, sin que para ello deban dar cumplimiento a formalidades o requisitos especiales.



Los acogidos al régimen general de la LIR.

Se incluyen todos los contribuyentes que determinen su renta efectiva mediante contabilidad completa, que cumplan con los requisitos que establece la letra A) del 14 ter. La opción se manifiesta dando aviso al SII desde el 01.01 al 30.04 del año calendario en que se incorporan al régimen mediante Formulario 3264.



Los acogidos a renta presunta

Que cumplan con los requisitos que establece la letra A) del 14 ter. La opción se manifiesta dando aviso al SII desde el 01.01 al 30.04 del año calendario en que se incorporan al régimen mediante Formulario 3264.



Los acogidos al 14 bis

Sólo pueden acogerse en la medida que pongan término de giro aplicando al efecto lo dispuesto en el Art. 38 Bis LIR, siempre que cumplan con los requisitos que establece la letra A) del 14 Ter en tal oportunidad. La opción se manifiesta dando aviso al SII desde el 01.01 al 30.04 del año calendario en que se incorporan al régimen mediante Formulario 3264.

Requisitos de Ingreso

Los requisitos que deben cumplir los contribuyentes para ingresar al régimen en los años comerciales 2015 y 2016 son los siguientes:

- Ser contribuyentes de la primera categoría, independiente de su conformación jurídica. Solo quedan excluidos de la posibilidad de acceder a este régimen, los contribuyentes a que se refiere el inciso 1°, del artículo 38 LIR, esto es, agencias, sucursales, u otras formas de establecimiento permanentes de empresas extranjeras que operen en Chile.
- Tener un promedio anual de ingresos percibidos o devengados del giro no superior a la suma de 50.000 UF en los últimos tres años comerciales anteriores y en ninguno de ellos debe exceder la suma de 60.000 UF.
 - Para efectuar el cálculo del promedio de ingresos, también se deberán considerar los obtenidos por las entidades relacionadas con el contribuyente en el ejercicio respectivo, conforme a lo dispuesto en los artículos 96 al 100 de la Ley N.º 18.045, salvo el cónyuge o parientes hasta el segundo grado de consanguinidad de las personas señaladas en la letra c) del referido artículo 100. La ley 18.045 sobre mercado de valores define como relacionados los que formen parte de un mismo grupo empresarial, los controladores y las empresas relacionadas.
- En el caso de contribuyentes que estén dando inicio de actividades, deberán poseer un capital efectivo que no exceda las 60.000 UF.
- No podrán acogerse los contribuyentes que obtengan ingresos provenientes de las actividades que se señalan a continuación y estos excedan en su conjunto el 35% de los ingresos brutos totales del año comercial:
 - Cualquiera de las descritas en los números 1 y 2 del Artículo 20. Sin embargo, por expresa disposición de la Ley si podrán acogerse a este régimen las rentas que provengan de la posesión o explotación de bienes raíces agrícolas.
 - Participaciones en contratos de asociación o cuentas en participación.
 - Posesión o tenencia a cualquier título de; derechos sociales; acciones de sociedades o cuotas de fondos de inversión. Solo se consideran para efectos del cálculo, o ingresos que consistan en frutos o rendimientos y no los obtenidos en la enajenación de las citadas inversiones. En todo caso, los ingresos provenientes de este tipo de inversiones no podrá exceder del 20% de los ingresos brutos totales del año.
- Se agrega como restricción que no podrán acogerse las sociedades cuyo capital pagado pertenezca en más del 30% a socios o accionistas que sean sociedades que emitan acciones con cotización bursátil, o que sean empresas filiales de éstas últimas.

Requisitos de Ingreso

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

- i. Los que formen parte del mismo grupo empresarial:** 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. De acuerdo a dicha disposición, forman parte de un mismo grupo empresarial:
 - Una sociedad y su controlador;
 - Todas las sociedades que tienen un controlador común, y este último, y
 - 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 sobre Mercado de Valores.
- ii. Los controladores:** 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:
 - 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
 - Influir decisivamente en la administración de la sociedad.

Requisitos de Ingreso

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

iii. Las empresas relacionadas: Son relacionadas con una empresa o sociedad las siguientes personas:

- Las entidades del grupo empresarial al que pertenece la empresa o sociedad;
- 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° 18.046;
- 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
- 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.
- La Superintendencia de Valores y Seguros, puede establecer mediante norma de carácter general, que es relacionada a una sociedad toda persona natural o jurídica que por relaciones patrimoniales, de administración, de parentesco, de responsabilidad o de subordinación, haga presumir que:
 - Por sí sola, o con otras con quienes tenga acuerdo de actuación conjunta, tiene poder de voto suficiente para influir en la gestión de la sociedad;
 - Sus negocios con la sociedad originan conflictos de interés;
 - Su gestión es influenciada por la sociedad, si se trata de una persona jurídica, o
 - Si por su cargo o posición está en situación de disponer de información de la sociedad y de sus negocios, que no haya sido divulgada públicamente al mercado, y que sea capaz de influir en la cotización de los valores de la sociedad.

Con todo, no se considerará relacionada a la sociedad una persona por el sólo hecho de participar hasta en un 5% del capital o 5% del capital con derecho a voto si se tratare de una sociedad por acciones, o si sólo es empleado no directivo de esa sociedad.

Condiciones para ingresar y abandonar el régimen

Las condiciones que deben cumplir los contribuyentes para ingresar al régimen son las siguientes:

- Aquellos contribuyentes que opten por ingresar al régimen del 14 ter, deben mantenerse en él a lo menos durante cinco años comerciales completos. Asimismo, el inciso segundo de la letra e) del No.6 del artículo 14 Ter transitorio 2015-2016, indica que aquellos contribuyentes que se hayan retirado de este régimen no podrán volver a incorporarse hasta después de cinco años comerciales en el régimen común de la LIR
- La opción para ingresar debe manifestarse desde el 1° de enero al 30 de abril del año calendario en que se incorporan al régimen mediante formulario N°3264.
 - Si se trata de un primer ejercicio tributario el contribuyente debe informar al SII dentro del plazo del Art. 68 del Código Tributario (Dentro de los 2 meses siguientes a aquel en que comiencen sus actividades).

Situaciones especiales de ingreso al régimen

Un contribuyente con contabilidad completa que opta por ingresar al régimen 14 ter en los años 2015 y 2016, debe efectuar el siguiente tratamiento a las partidas indicadas a continuación:

Utilidades Acumuladas

Se establece una mecánica especial para determinar las utilidades acumuladas pendientes de tributación. El procedimiento consiste en determinar una diferencia de renta o cantidades que se entenderán retiradas, remesadas o distribuidas para su afectación con los impuestos Global Complementario o Adicional. La base imponible del tributo respectivo, corresponderá a la cantidad mayor entre las siguientes diferencias, según el recuadro que se presenta a continuación:

Primera Diferencia a Considerar:	
Capital propio tributario al 31 de diciembre año anterior	(+)
Retiros en exceso existentes a la fecha de cambio de Régimen reajustados	(+)
<u>Menos:</u>	
El valor del capital efectivamente aportado a la empresa reajustado	(-)
Los aumentos de capital reajustado	(-)
Disminuciones de capital reajustado	(+)
El saldo positivo de las cantidades anotadas en el registro FUNT	(-)
Renta o cantidades que se entienden retiradas (Diferencia 1)	(=)
Segunda Diferencia a Considerar:	
Saldo FUT al 31 de diciembre año anterior	(+)
Registro Inversiones en acciones de pago o aportes en Soc. de Pers.	(+)
Renta o cantidades que se entienden retiradas (Diferencia 2)	(=)

Fuente: Circular SII N° 69/2014

Situaciones especiales de ingreso al régimen

Utilidades Acumuladas (continuación)

La cantidad mayor 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. Por tanto los propietarios, socios o accionistas se afectarán en el año tributario correspondiente con la tributación del IGC o IA, con derecho a crédito por IDPC que figure respecto de tales cantidades en los registros FUT y de inversiones señalado.

Perdidas Acumuladas

Las pérdidas tributarias acumuladas al termino del ejercicio anterior deben considerarse como un egreso del 1° de enero del ejercicio al cual se acogen al régimen 14 ter.

Activo Fijo

Los activos físicos depreciables, a su valor neto tributario, deberán considerarse como un egreso el primer día del ejercicio al cual se acogen al régimen 14 ter.

Existencias

Las existencias de bienes del activo realizable, a su valor tributario, deberán considerarse como un egreso del primer día del ejercicio al cual se acogen al Régimen 14 ter.

Ingresos devengados y gastos adeudados

Los ingresos devengados y gastos adeudados al termino del ejercicio anterior al de ingreso al Régimen, no deberán ser reconocidos por el contribuyente al momento de su percepción o pago, sin perjuicio de su registro en el libro de ingresos y egresos y en el libro de caja.

Determinación de la base imponible y su tributación

El resultado tributario anual, vale decir, la base imponible afecta a impuesto o la pérdida tributaria que se obtenga en el año comercial respectivo, 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

BASE IMPONIBLE	
Total ingresos percibidos del ejercicio (y devengados en los casos que la LIR señala), sin reajuste alguno	(+)
Total egresos efectivamente pagados del ejercicio, sin reajuste alguno	(-)
Base Imponible del Impuesto de Primera Categoría y del Impuesto Global Complementario o Adicional, según proceda, o (Pérdida Tributaria), del Ejercicio.	(=)

Fuente: Circular SII N°69/2014

Determinación de la base imponible y su tributación

Definiciones:

Ingresos percibidos

Definición: Aquéllos que han ingresado materialmente al patrimonio de una persona. También debe entenderse que un ingreso devengado se percibe desde que la obligación se cumple por algún modo de extinguir distinto al pago. Es decir, la percepción comprende no sólo el pago efectivo, sino que también aquellos casos en que la obligación se cumple por alguna de las formas equivalentes al pago contempladas en el Código Civil, en tanto permita satisfacer al acreedor de la obligación en su derecho o crédito, tales como la dación en pago, compensación, novación, confusión, transacción, etc.

Determinación de la base imponible y su tributación

Ingresos que deben considerarse...

Ingresos percibidos

- Se consideran como ingresos percibidos los provenientes de operaciones del giro y aquellos provenientes de inversiones en derechos sociales, acciones de sociedades o cuotas de fondos de inversión, **que se perciban** durante el ejercicio, sin atender su origen o fuente o si se trata o no de sumas no gravadas o exentas, es decir, aún cuando constituyan ingresos exentos o ingresos no constitutivos de renta, tales cantidades deben formar parte de los ingresos que serán gravados con el impuesto de primera categoría.
 - También se considerarán como ingresos percibidos aquellos ingresos devengados cuando haya transcurrido un plazo superior a 12 meses, contados desde la fecha de emisión de la factura, boleta o documento correspondiente, y tratándose de operaciones a plazo o cuando los pagos se efectúen en cuotas, el plazo señalado se cuenta desde la fecha en que el pago sea exigible.
 - Otro caso especial o de excepción ocurre con los ingresos originados en operaciones con entidades relacionadas (Art. 96 al 100 Ley 18.045), los cuales para efectos de conformar la base imponible se considerarán aquellos percibidos como aquellos devengados.

Determinación de la base imponible y su tributación

Egresos efectivamente pagados

- 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, puesto que según lo señalado, en el caso de estos contribuyentes deben considerar todos los ingresos sin atender a estas consideraciones
- Se consideran egresos las cantidades efectivamente pagadas para cubrir gastos y costos por concepto de compras, pagos por remuneraciones, honorarios, intereses pagados, impuestos pagados que no sean de la Ley sobre Impuesto a la Renta, las pérdidas de ejercicios anteriores y los que provengan de activos fijos físicos, salvo los que no puedan depreciarse.
 - También pueden rebajarse de los ingresos, para efectos de determinar la base imponible, los créditos incobrables castigados durante el ejercicio, los cuales deberán cumplir todos los requisitos que establece el artículo 31 de la LIR.
 - En caso de adquisiciones de bienes o servicios en cuotas o a plazo, se podrá rebajar sólo las cuotas o parte del precio efectivamente pagado durante el ejercicio.
 - Además, la norma establece una presunción de egreso, la cual asciende al 0,5% de los ingresos, con un límite máximo de 15 UTM y con un mínimo de 1 UTM, por concepto de gastos menores no documentados.

Se hace presente que conforme a la LIR, todos los egresos, deben cumplir con los requisitos generales establecidos para los gastos en el artículo 31 de la LIR. En caso que no resulte pertinente la deducción de un egreso efectivamente pagado, por no cumplir con uno o más de los requisitos del artículo 31 LIR, éste se agregará en la determinación de la base imponible del IDPC e IGC o IA, según corresponda, cuando hubiere disminuido la renta declarada, y sin considerar reajuste alguno. A las partidas referidas, en ningún caso les resultará aplicable la tributación dispuesta en el artículo 21 de la LIR.

Determinación de la base imponible y su tributación

Tributación de la base imponible

- La base imponible en caso de ser positiva, 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 LIR.
- 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.
- El N° 3, de la letra A), del artículo 14 ter de la LIR, dispone que los dueños, socios, comuneros o accionistas de la empresa, comunidad o sociedad respectiva, acogida al régimen simplificado de tributación, se afectarán con los IGC o IA, según corresponda. La base imponible de dichos impuestos corresponde a la base imponible del IDPC que corresponda a cada dueño, socio o accionista, en la proporción en que el contribuyente haya suscrito y pagado o enterado el capital de la sociedad o empresa.
- De esta manera, los dueños, comuneros, socios o accionistas de la empresa, comunidad o sociedad sujeta al 14 ter de la LIR 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.
- Los propietarios, comuneros, socios o accionistas de empresas o sociedades sujetas al régimen 14 ter de la LIR, podrán imputar como crédito en contra del IGC o IA que corresponda sobre las rentas afectas a dichos tributos provenientes desde la empresa o sociedad respectiva, el IDPC que haya afectado a dicha renta en el mismo ejercicio.
- Se hace presente que en los casos señalados no procede el incremento por el crédito por IDPC 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.

Determinación de la base imponible y su tributación

Situación de comuneros, socios o accionistas contribuyentes de la Primera Categoría

Considerando 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:

a. Comuneros, 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 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 14 ter de la LIR en la que se participa, sobre las rentas que se retiran o distribuyen.

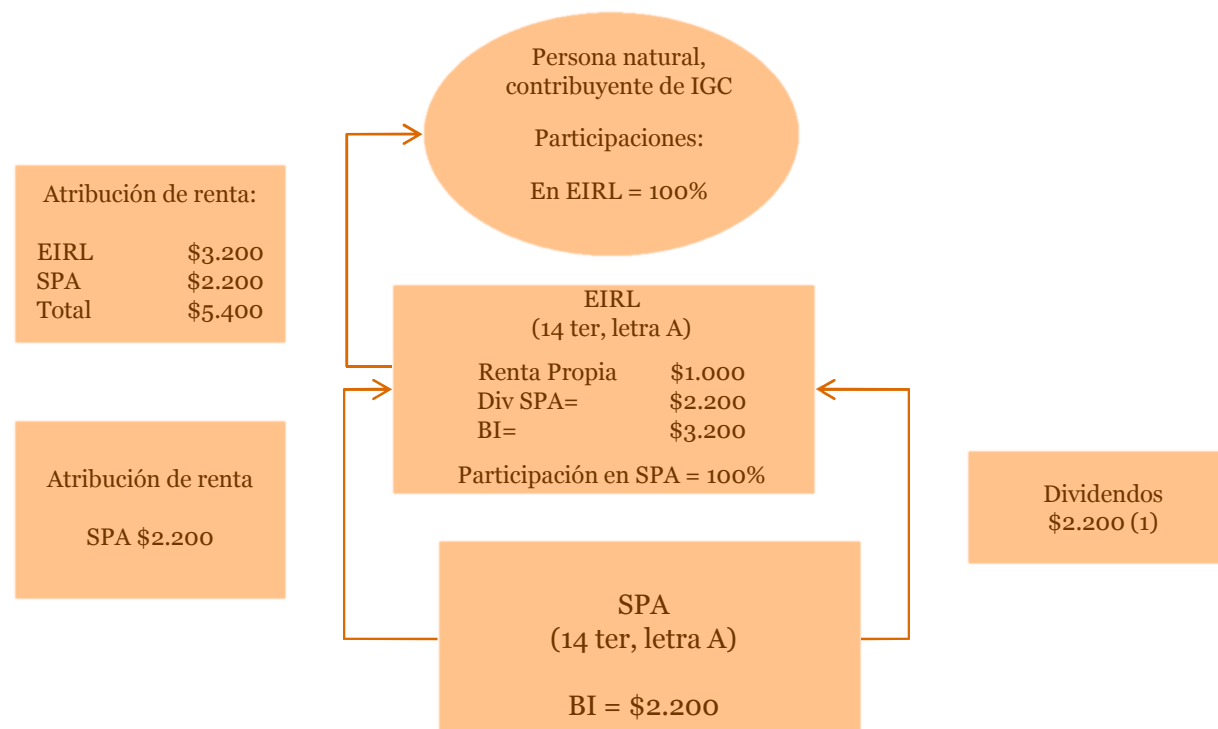
b. Comuneros, socios o accionistas sujetos al régimen de renta efectiva sin contabilidad completa, según el N° 1, de la letra B), del artículo 14 de la LIR: Dichos contribuyentes deberán considerar la proporción de la renta afecta al IGC o IA, que les corresponda en su calidad de comunero, socio o accionista de la empresa o sociedad sujeta al régimen 14 ter de la LIR, 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 artículo 14 ter de la LIR. Dicha proporción, corresponde a aquella en que el socio o accionista haya suscrito y pagado o enterado el capital de la sociedad. Se hace presente que en contra del IGC o IA que se determine sobre la renta afecta a dichos impuestos proveniente desde la empresa o sociedad sujeta al régimen de artículo 14 ter de la LIR, 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.

Determinación de la base imponible y su tributación

Situación de comuneros, socios o accionistas contribuyentes de la Primera Categoría

- c. Comuneros, socios o accionistas sujetos al régimen de renta presunta, según el N° 2, 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 al régimen 14 ter de la LIR, 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 artículo 14 ter de la LIR. Dicha proporción, corresponde a aquella en que el socio o accionista haya suscrito y pagado o enterado el capital de la sociedad. Se hace presente que en contra del IGC o IA que se determine sobre la renta afecta a dichos impuestos proveniente desde la empresa o sociedad sujeta al régimen de artículo 14 ter de la LIR, se podrá imputar el crédito por IDPC pagado por la empresa, comunidad o sociedad acogida al régimen simplificado en dicho ejercicio, en la misma proporción que corresponda sobre la renta.
- d. Comuneros, socios o accionistas sujetos al régimen general, según la letra A), 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 al régimen 14 ter de la LIR, dentro de las cantidades a que deben incorporarse al Fondo de Utilidades Tributables (FUT). Tales sumas, en consecuencia, se afectarán con el IGC o IA, al momento de su retiro, remesa o distribución desde esta última empresa. La proporción referida, corresponde a aquella en que el socio o accionista haya suscrito y pagado o enterado el capital de la sociedad. Se hace presente que en contra del IGC o IA que se determine sobre la renta afecta a IGC o IA proveniente desde la empresa o sociedad sujeta al régimen 14 ter de la LIR, se podrá imputar el crédito por IDPC pagado por la empresa, comunidad o sociedad acogida al régimen simplificado en dicho ejercicio, en la misma proporción que corresponda sobre la renta.

Determinación de la base imponible y su tributación



Contribuyente	BI \$	Participación Directa	Participación Indirecta	Subtotal \$
EIRL	3.200	100%		3.200
SPA	2.100		100%	2.200
Base imponible IGC determinada				5.400

- BI = Base Imponible, afecta o exenta de IDPC.
- SPA = Sociedades por acciones.
- EIRL = Empresa individual de responsabilidad limitada.
- IGC = Impuesto Global Complementario

Registros y controles

Los contribuyentes acogidos al régimen 14 ter de la LIR, 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 de la Ley del IVA, los vendedores y prestadores de servicios afectos a los impuestos que el mencionado artículo indica, 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 acogidos a las disposiciones del artículo 14 ter de la LIR, 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 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. En este libro, los contribuyentes deberán registrar de manera cronológica el flujo de sus ingresos y egresos 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 misma.

Libro de ingresos y egresos

- Resol. Ex. SII N°129/2014.
- Este libro debe ser llevado por aquellos contribuyentes acogidos al 14 Ter y que no se encuentren obligados a llevar el libro de compras y ventas. Este libro deberá encontrarse foliado y timbrado por el SII. Además podrá ser llevado manual o computacionalmente.

LIBRO DE INGRESOS Y EGRESOS PARA CONTRIBUYENTES ACOGIDOS AL REGIMEN DEL ARTÍCULO 14 TER DE LA LEY DE IMPUESTO A LA RENTA									
CONTRIBUYENTES ACOGIDOS AL REGIMEN DEL ARTICULO 14 TER Y NO SE ENCUENTREN OBLIGADOS A LLEVAR LIBRO DE COMPRAS Y VENTAS									
PERÍODO									
RUT									
NOMBRE/RAZÓN SOCIAL									
SECCIÓN A INGRESOS									
N° CORRELATIVO	REGISTRO DE OPERACIONES						GLOSA DE OPERACIÓN	Operaciones con Entidades Relacionadas	Ingresos Devengados con anterioridad al ingreso al régimen o al 31.12.2014
	N° DE DOCUMENTO	TIPO DOCUMENTO	RUT EMISOR	FECHA OPERACIÓN	INGRESOS \$				
					PERCIBIDOS	DEVENGADOS			
Total Ingresos del Mes									
SECCIÓN B EGRESOS									
N° CORRELATIVO	REGISTRO DE OPERACIONES						GLOSA DE OPERACIÓN	Gastos Adeudados con anterioridad al ingreso al	
	N° DE DOCUMENTO	TIPO DOCUMENTO	RUT RECEPTOR	FECHA OPERACIÓN	EGRESOS \$				
					PAGADOS	ADEUDADOS			
Total de Egresos del Mes									

Libro de caja

- Resol. Ex. SII N°129/2014.
- Los contribuyentes que se acojan a las disposiciones de la letra A del artículo 14 ter de la Ley sobre Impuesto a la Renta deberán llevar, un Libro de Caja que refleje cronológicamente el flujo de sus ingresos y egresos. Este libro deberá encontrarse foliado y timbrado por el SII. Además podrá ser llevado manual o computacionalmente.

LIBRO DE CAJA CONTRIBUYENTES ACOGIDOS AL RÉGIMEN DEL ARTÍCULO 14 TER DE LA LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA																	
PERÍODO																	
RUT																	
NOMBRE/RAZÓN S																	
N° CORRE LATIV O	N° DE DOCUME NTO	TIPO DOCUMENT O	RUT EMISOR	FECHA OPERACIÓN	REGISTRO DE OPERACIONES										SALDOS Y MOVIMIENTOS		
					OPERACIONES AFECTAS A IVA		MONTO OPERACIONES EXENTAS O NO GRAVADAS CON IVA	MONTO TOTAL	MONTO PERCIBIDO O PAGADO	GLOSA DE OPERACIÓN	OPERACIÓ N CON ENTIDAD RELACION ADA	PERCEPCIÓN O PAGO PROVIENE DE OPERACIÓN DEVENGADA CON ANTERIORIDAD AL INGRESO AL RÉGIMEN SIMPLIFICADO O AL 31.12.2014	OPERACIÓN PACTADA CON PAGO A PLAZO	FECHA DE EXIGIBILIDAD DEL PAGO	MONTO INGRESO	MONTO EGRESO	SALDO
					MONTO NETO	IVA											

Efectos del retiro o abandono del régimen

Los contribuyentes que opten por retirarse o deban retirarse del actual Régimen 14 ter, deben dar aviso al SII en el mes de Octubre del año anterior a aquel en que deseen cambiar de Régimen.

FUT

- Estos contribuyentes deberán practicar un inventario inicial para efectos tributarios, debiendo acreditar las partidas contenidas en dicho inventario. Este inventario incluirá las existencias, activos fijos, los cuales constituirán utilidades en el nuevo régimen, que se compensarán con las pérdidas del régimen anterior, lo que dará como resultado el saldo inicial del fondo de utilidades tributables que deberán llevar a contar del cambio.
- El saldo inicial del FUT, estará afecto al Impuesto Global Complementario o Adicional cuando dichas utilidades sean retiradas, remesadas o distribuidas, sin derecho a crédito por concepto de Impuesto de Primera Categoría. En caso de que al momento de pasar al régimen general se determine una pérdida, esta podrá deducirse en la determinación de la renta líquida imponible según las normas del inciso segundo del N° 3° del artículo 31° de la LIR.

Capital Propio Tributario

- Los contribuyentes deberán determinar el capital propio tributario existente al 31 de diciembre del último ejercicio acogido al régimen 14 ter de la LIR, valorizando los activos existentes a dicha fecha a su valor tributario
- 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.
 - Los ingresos devengados y gastos adeudados que no fueron computados como tales, con motivo del cambio de régimen deberán ser reconocidos o deducidos al momento de su incorporación al régimen general de tributación.

Efectos del retiro o abandono del régimen

FUNT

- 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, 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 14 ter de la LIR, todos ellos, reajustados 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.

Partidas	
Capital propio tributario al 31 de diciembre del último ejercicio acogido al régimen de la letra A), del artículo 14 ter de la LIR.	(+)
Saldo positivo de FUT determinado.	(-)
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 14 ter de la LIR. Todos ellos, reajustados.	(-)
Saldo positivo de FUNT	(=)

Fuente: Circular SII N°69/2014

- 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.

Otras características del régimen

Liberación de registros contables

Los contribuyentes acogidos al régimen actual del 14 ter, están liberados de:

- Llevar contabilidad completa
- Practicar inventarios
- Confeccionar balances
- Efectuar depreciaciones
- Llevar detalle de la RLI y utilidades tributables
- Aplicar corrección monetaria

Franquicias Tributarias

- Del impuesto de primera categoría no podrá deducirse ningún crédito o rebaja por concepto de exenciones o franquicias tributarias, salvo aquel señalado en el artículo 33 bis. (La parte que se impute como crédito 33 bis no podrá ser deducida como egreso del contribuyente)

Impuesto Global Complementario o Adicional

- La base imponible queda afecta a los impuestos Global Complementario o Adicional en el mismo ejercicio en que se determine. La base de estos impuestos será aquella parte de la base imponible del impuesto de 1°C, en la proporción en que el contribuyente haya suscrito y pagado o enterado el capital de la sociedad.

Otras características del régimen

Pagos provisionales mensuales

Los PPM se determinan aplicando una tasa fija de 0,25% sobre los ingresos percibidos y aquellos ingresos devengados que el régimen 14 ter considera como ingresos percibidos. Se hace presente que la reforma tributaria señala que los contribuyentes acogidos al régimen 14 ter podrán aplicar a partir de octubre 2014 y hasta septiembre de 2015 una tasa rebajada de PPM desde 0,25% a 0,2%.

Nuevo régimen 14 Ter a contar del 1° de enero de 2017

II

Contribuyentes que pueden acogerse



Los acogidos al 14 Ter al 31.12.16

Contribuyentes 14 Ter al 31.12.16 se entenderán acogidos de pleno derecho al Régimen 14 ter permanente a partir del 1º enero de 2017, sin que para ello deban dar cumplimiento a formalidades o requisitos especiales.



Los acogidos al régimen general de la LIR al 31.12.2016

Se incluyen todos los contribuyentes que determinen su renta efectiva mediante contabilidad completa, que cumplan con los requisitos que establece la letra A) del 14 ter. La opción se manifiesta dando aviso al SII desde el 01.01 al 30.04 del año calendario en que se incorporan al régimen mediante Formulario 3264.



Los acogidos a renta presunta

Que cumplan con los requisitos que establece la letra A) del 14 ter. Si el retiro del régimen de renta presunta es voluntario, el aviso de cambio debe efectuarse en octubre del año 2016. Si el retiro es obligatorio, el aviso de incorporación debe efectuarse a contar del 01.01 al 30.04 del año 2017 en que se incorpora al régimen simplificado mediante [Formulario 3264](#) “Aviso de incorporación al régimen de contabilidad simplificada establecido por el artículo 14 ter de la LIR”



Los acogidos al 14 bis

También podrán optar por acogerse a las disposiciones de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, a partir del 1º de enero de 2017, en la medida que a esa fecha cumplan con los requisitos que establece este régimen. La opción se manifiesta dando aviso al SII desde el 01.01 al 30.04 del año calendario en que se incorporan al régimen mediante Formulario 3264.

Contribuyentes que pueden acogerse



Contribuyentes a contar del 1° de enero de 2017

Los contribuyentes sujetos a las disposiciones de las letras A) o B) del artículo 14 de la LIR a partir del 1° de enero de 2017, que no hayan optado por acogerse a lo dispuesto en la letra A, del artículo 14 ter de la LIR entre el 1° de enero y el 30 de abril de 2017, podrán también optar por incorporarse al régimen de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, a partir del 1° de enero de 2018, o en los años siguientes, según estimen conveniente, debiendo para tal efecto dar cumplimiento a los requisitos para acogerse a dicho régimen al 1° de enero del año en que deseen incorporarse al régimen simplificado.

Para ejercer dicha opción, no es necesario que los contribuyentes se mantengan en alguno de los regímenes generales durante el plazo de 5 años comerciales consecutivos a que se refiere el inciso 5°, del artículo 14 de la LIR, bastando para tal efecto, según se indicó, que al término del ejercicio anterior a aquel a partir del cual deseen incorporarse al régimen de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, cumplan con los requisitos que establece dicha norma.

La opción se manifiesta dando aviso al SII desde el 01.01 al 30.04 del año calendario en que se incorporan al régimen mediante Formulario 3264.

Finalmente, cabe señalar que los contribuyentes que declaren sus rentas efectivas y no lo hagan según contabilidad completa, en virtud de lo dispuesto en el N° 1, de la letra C), del artículo 14 de la LIR, si bien, no se incluyen expresamente dentro de los contribuyentes que pueden optar por incorporarse al nuevo régimen que se comenta, dado que la ley solo menciona a los contribuyentes del artículo 14 letra A) o B) y 34 de la LIR, en la medida que pongan término de giro a sus actividades, podrán nuevamente iniciarlas acogidos a lo dispuesto en la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, siempre que cumplan con los requisitos de ingreso al 14 Ter, en tal oportunidad.

Requisitos de Ingreso

Los requisitos que deben cumplir los contribuyentes para ingresar al régimen a contar del 1° enero de 2017 son los siguientes:

- Ser contribuyentes de la primera categoría, independiente de su conformación jurídica. Solo quedan excluidos de la posibilidad de acceder a este régimen, los contribuyentes a que se refiere el inciso 1°, del artículo 38 LIR, esto es, agencias, sucursales, u otras formas de establecimiento permanentes de empresas extranjeras que operen en Chile.
- Tener un promedio anual de ingresos percibidos o devengados del giro no superior a la suma de 50.000 UF en los últimos tres años comerciales anteriores y en ninguno de ellos debe exceder la suma de 60.000 UF.
 - Para efectuar el cálculo del promedio de ingresos, también se deberán considerar los obtenidos por las entidades relacionadas con el contribuyente en el ejercicio respectivo, conforme a lo dispuesto en los artículos 96 al 100 de la Ley N.° 18.045, salvo el cónyuge o parientes hasta el segundo grado de consanguinidad de las personas señaladas en la letra c) del referido artículo 100. La ley 18.045 sobre mercado de valores define como relacionados los que formen parte de un mismo grupo empresarial, los controladores y las empresas relacionadas.
- En el caso de contribuyentes que estén dando inicio de actividades, deberán poseer un capital efectivo que no exceda las 60.000 UF.
- No podrán acogerse los contribuyentes que obtengan ingresos provenientes de las actividades que se señalan a continuación y estos excedan en su conjunto el 35% de los ingresos brutos totales del año comercial:
 - Cualquiera de las descritas en los números 1 y 2 del Artículo 20. Sin embargo, por expresa disposición de la Ley si podrán acogerse a este régimen las rentas que provengan de la posesión o explotación de bienes raíces agrícolas.
 - Participaciones en contratos de asociación o cuentas en participación.
 - Posesión o tenencia a cualquier título de; derechos sociales; acciones de sociedades o cuotas de fondos de inversión. Solo se consideran para efectos del cálculo, o ingresos que consistan en frutos o rendimientos y no los obtenidos en la enajenación de las citadas inversiones. En todo caso, los ingresos provenientes de este tipo de inversiones no podrá exceder del 20% de los ingresos brutos totales del año.
- Se agrega como restricción que no podrán acogerse las sociedades cuyo capital pagado pertenezca en más del 30% a socios o accionistas que sean sociedades que emitan acciones con cotización bursátil, o que sean empresas filiales de éstas últimas.

Requisitos de Ingreso

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

- i. Los que formen parte del mismo grupo empresarial:** 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. De acuerdo a dicha disposición, forman parte de un mismo grupo empresarial:
 - Una sociedad y su controlador;
 - Todas las sociedades que tienen un controlador común, y este último, y
 - 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 sobre Mercado de Valores.
- ii. Los controladores:** 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:
 - 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
 - Influir decisivamente en la administración de la sociedad.

Requisitos de Ingreso

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

iii. Las empresas relacionadas: Son relacionadas con una empresa o sociedad las siguientes personas:

- Las entidades del grupo empresarial al que pertenece la empresa o sociedad;
- 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° 18.046;
- 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
- 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.
- La Superintendencia de Valores y Seguros, puede establecer mediante norma de carácter general, que es relacionada a una sociedad toda persona natural o jurídica que por relaciones patrimoniales, de administración, de parentesco, de responsabilidad o de subordinación, haga presumir que:
 - Por sí sola, o con otras con quienes tenga acuerdo de actuación conjunta, tiene poder de voto suficiente para influir en la gestión de la sociedad;
 - Sus negocios con la sociedad originan conflictos de interés;
 - Su gestión es influenciada por la sociedad, si se trata de una persona jurídica, o
 - Si por su cargo o posición está en situación de disponer de información de la sociedad y de sus negocios, que no haya sido divulgada públicamente al mercado, y que sea capaz de influir en la cotización de los valores de la sociedad.

Con todo, no se considerará relacionada a la sociedad una persona por el sólo hecho de participar hasta en un 5% del capital o 5% del capital con derecho a voto si se tratare de una sociedad por acciones, o si sólo es empleado no directivo de esa sociedad.

Condiciones para ingresar y abandonar el Régimen

Las condiciones que deben cumplir los contribuyentes para ingresar al régimen son las siguientes:

- Aquellos contribuyentes que opten por ingresar al régimen del 14 ter, deben mantenerse en él a lo menos durante cinco años comerciales completos. Asimismo, se indica que aquellos contribuyentes que se hayan retirado de este régimen no podrán volver a incorporarse hasta después de cinco años comerciales en el régimen común de la LIR
- La opción para ingresar debe manifestarse desde el 1° de enero al 30 de abril del año calendario en que se incorporan al régimen mediante formulario N°3264.
 - Si se trata de un primer ejercicio tributario el contribuyente debe informar al SII dentro del plazo del Art. 68 del Código Tributario. (Dentro de los 2 meses siguientes a aquel en que comiencen sus actividades)
- El contribuyente debe abandonar el Régimen cuando deje de cumplir alguno de los requisitos establecidos en el No. 1 de este Artículo. (Los detallados en la lámina anterior).
 - Con todo, se hace presente que cuando el contribuyente supere una vez el promedio anual de ingresos, de todas formas podrá mantenerse en este régimen, debiendo abandonarlo obligatoriamente cuando exceda el límite de 50.000 UF por segunda vez.

Situaciones especiales de ingreso al Régimen

Los contribuyentes que opten por ingresar al régimen 14 ter a contar del 1° enero de 2017, deben efectuar el siguiente tratamiento a las partidas indicadas a continuación:

Utilidades pendientes de tributación

A contar del 1° de enero de 2017 se encuentran vigentes los nuevos regímenes de las letras A y B del artículo 14 y no se encuentra vigente el registro FUT. Por lo tanto, el procedimiento para calcular las utilidades pendiente de tributación varía respecto a la metodología de años anteriores y será diferente según si el contribuyente se encuentra acogido a la letra A o B del artículo 14, de acuerdo al texto vigente a contar del 1° de enero de 2017.

- En relación con lo anterior, el N.° 2 del literal III, del artículo tercero transitorio de la Ley 20.780, establece que los contribuyentes que al 31 de diciembre de 2016 mantengan saldo de utilidades tributables determinado conforme a lo dispuesto en la letra A) del artículo 14, según su texto vigente a esa fecha, y opten por acogerse al artículo 14 ter, a partir del 01 de enero de 2017, deberán considerar como retiradas dichas cantidades, para afectarse con los impuestos Global Complementario o Adicional, la renta o cantidad mayor entre las indicadas a continuación:

Situaciones especiales de ingreso al Régimen

Primera Diferencia a Considerar:

Capital propio tributario al 31 de diciembre año anterior	(+)
Retiros en exceso existentes a la fecha de cambio de Régimen reajustados	(+)

Menos:

El valor del capital efectivamente aportado a la empresa reajustado	(-)
Los aumentos de capital reajustado	(-)
Disminuciones de capital reajustado	(+)
El saldo positivo de las cantidades anotadas en el registro FUNT	(-)

Renta o cantidades que se entienden retiradas (Diferencia 1)	(=)
---	------------

Segunda Diferencia a Considerar:

Saldo FUT al 31 de diciembre año anterior	(+)
Registro Inversiones en acciones de pago o aportes en Soc. de Pers.	(+)

Renta o cantidades que se entienden retiradas (Diferencia 2)	(=)
---	------------

Fuente: Circular SII N°48/2015

La renta o cantidad mayor determinada entre la diferencia 1 ó 2 precedente, deberá considerarse retirada, remesada o distribuida desde la empresa en su totalidad, por los respectivos empresarios, comuneros, socios o accionistas, al 31.12.16, esto es, al término del año anterior al de ingreso al régimen de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR.

Dicha renta o cantidad, 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, negocio o empresa. En efecto, el monto que en definitiva se grave con los impuestos señalados, tendrá derecho al crédito por concepto de IDPC, que figure respecto de tales cantidades en los registros FUT y FUR señalados. Cabe destacar, que la base imponible de los impuestos personales IGC o IA, deberá ser incrementada por una suma equivalente al crédito por IDPC a que tenga derecho el contribuyente.

Situaciones especiales de ingreso al Régimen

La Circular SII N° 48/2015 ejemplifica lo señalado precedentemente:

[Ver ejemplo N°2 Circular 48/2015](#)

Antecedentes:

Registros	Rentas Netas	Crédito IDPC 20%	Incremento IDPC
FUT	1.000	250	250
FUR	1.000	250	500
Total rentas afectas a IGC o IA	2.000	500	500

Capital propio tributario	5.000
(-) Aportes de capital	(2.000)
(-) FUNT	0
Total rentas afectas a IGC o IA acumuladas en el CPT	2.000

Desarrollo:

Rentas afectas a IGC o IA que se entienden retiradas (la cantidad mayor)	3.000
Incremento por IDPC	<u>500</u>
Base imponible de los impuestos personales IGC o IA.....	3.500

Situaciones especiales de ingreso al Régimen

Utilidades pendientes de tributación

Ver ejemplo N°3 Circular 48/2015

Renta Atribuida

En el caso de los contribuyentes que provienen del régimen impuesto de Primera Categoría con imputación total de crédito en los impuestos finales (Letra A del Art. 14 Régimen también conocido como de renta atribuida) el procedimiento será el siguiente:

Capital propio tributario al 31 de diciembre año anterior	(+)
Saldo de retiros en exceso que se mantengan pendientes de tributación al 31.12. del año anterior al de ingreso al 14 Ter	(+)
<u>Capital aportado:</u>	
El valor del capital efectivamente aportado a la empresa reajustado	(-)
Los aumentos de capital reajustado	(-)
Disminuciones de capital reajustado	(+)
<u>Utilidades Tributadas o Liberadas:</u>	
Registro rentas atribuidas	(-)
Registro de ingresos no renta o rentas exentas	(-)
Saldo de FUT histórico	(-)
Saldo FUNT histórico	(-)
Diferencia afecta a impuestos personales	(=)

Fuente: Circular SII N°48/2015

Tales contribuyentes deberán considerar atribuidas las rentas o cantidades que determinen de la forma señalada precedentemente, al término del ejercicio anterior a aquel en que ingresan al régimen simplificado, para afectarse con los IGC o IA, según corresponda, sin derecho al crédito por IDPC que establecen los artículos 56 N° 3 y 63 de la LIR.

No obstante lo anterior, el saldo acumulado de crédito a que se refiere la letra f), del N° 4, de la letra A), del artículo 14 de la misma ley, podrá seguir siendo utilizado por el contribuyente, ahora acogido al régimen de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, rebajándolo del IDPC que deba pagar a partir del año de incorporación al referido régimen simplificado.

Situaciones especiales de ingreso al Régimen

Utilidades pendientes de tributación

Ver ejemplo N°4 Circular 48/2015

Régimen parcialmente integrado

En el caso de los contribuyentes que provienen del régimen impuesto de Primera Categoría con deducción parcial del crédito en los impuestos finales el procedimiento será el siguiente:

Capital propio tributario al 31 de diciembre año anterior	(+)
Saldo de retiros en exceso que se mantengan pendientes de tributación al 31.12. del año anterior al de ingreso al 14 Ter	
<u>Capital aportado:</u>	
El valor del capital efectivamente aportado a la empresa reajustado	(-)
Los aumentos de capital reajustado	(-)
Disminuciones de capital reajustado	(+)
<u>Utilidades Tributadas o Liberadas:</u>	
Registro de ingresos no renta o rentas exentas y las rentas con tributación total cumplida	(-)
Saldo de FUT histórico	(-)
Saldo FUNT histórico	(-)
<hr/>	
Diferencia afecta a impuestos personales	(=)

Fuente: Circular SII N°48/2015

Dichas cantidades se entenderán retiradas, remesadas o distribuidas en la misma proporción en que se haya suscrito y pagado o enterado efectivamente el capital de la sociedad, negocio o empresa. Tales contribuyentes tendrán derecho a imputar el crédito por IDPC anotado en el registro a que se refiere la letra b), del N° 2, de la letra B), del artículo 14 de la LIR, el que deberá incrementar la base imponible de los impuestos señalados, en los términos de los artículos 54 o 62 de la LIR, según corresponda.

Situaciones especiales de ingreso al Régimen

Un contribuyente con contabilidad completa que opta por ingresar al régimen 14 ter a contar 1° de enero de 2017, debe efectuar el siguiente tratamiento a las partidas indicadas a continuación:

Perdidas Acumuladas

Las pérdidas tributarias acumuladas al termino del ejercicio anterior deben considerarse como un egreso del 1° de enero del ejercicio al cual se acogen al régimen 14 ter.

Activo Fijo

Los activos físicos depreciables, a su valor neto tributario, deberán considerarse como un egreso el primer día del ejercicio al cual se acogen al régimen 14 ter.

Existencias

Las existencias de bienes del activo realizable, a su valor tributario, deberán considerarse como un egreso del primer día del ejercicio al cual se acogen al Régimen 14 ter.

Ingresos devengados y gastos adeudados

Los ingresos devengados y gastos adeudados al termino del ejercicio anterior al de ingreso al Régimen, no deberán ser reconocidos por el contribuyente al momento de su percepción o pago.

Determinación de la base imponible y su tributación

El resultado tributario anual, vale decir, la base imponible afecta a impuesto o la pérdida tributaria que se obtenga en el año comercial respectivo, 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

BASE IMPONIBLE	
Total ingresos percibidos del ejercicio (y devengados en los casos que la LIR señala), sin reajuste alguno	(+)
Total egresos efectivamente pagados del ejercicio, sin reajuste alguno	(-)
Base Imponible del Impuesto de Primera Categoría y del Impuesto Global Complementario o Adicional, según proceda, o (Pérdida Tributaria), del Ejercicio.	(=)

Fuente: Circular SII N°48/2015

Determinación de la base imponible y su tributación

Definiciones:

Ingresos percibidos

Definición: Aquéllos que han ingresado materialmente al patrimonio de una persona. También debe entenderse que un ingreso devengado se percibe desde que la obligación se cumple por algún modo de extinguir distinto al pago. Es decir, la percepción comprende no sólo el pago efectivo, sino que también aquellos casos en que la obligación se cumple por alguna de las formas equivalentes al pago contempladas en el Código Civil, en tanto permita satisfacer al acreedor de la obligación en su derecho o crédito, tales como la dación en pago, compensación, novación, confusión, transacción, etc.

Ingresos devengados

Definición: Aquéllos sobre los cuales se tiene un título o derecho, independientemente de su actual exigibilidad y que constituye un crédito para su titular. De esta manera, el ingreso se devenga o nace el título o derecho sobre él, independientemente de su pago o percepción.

Determinación de la base imponible y su tributación

Ingresos que deben considerarse...

Ingresos percibidos

- Se consideran como ingresos percibidos los provenientes de operaciones del giro y aquellos provenientes de inversiones en derechos sociales, acciones de sociedades o cuotas de fondos de inversión, **que se perciban** durante el ejercicio, sin atender su origen o fuente o si se trata o no de sumas no gravadas o exentas, es decir, aún cuando constituyan ingresos exentos o ingresos no constitutivos de renta, tales cantidades deben formar parte de los ingresos que serán gravados con el impuesto de primera categoría.
 - También se considerarán como ingresos percibidos aquellos ingresos devengados cuando haya transcurrido un plazo superior a 12 meses, contados desde la fecha de emisión de la factura, boleta o documento correspondiente, y tratándose de operaciones a plazo o cuando los pagos se efectúen en cuotas, el plazo señalado se cuenta desde la fecha en que el pago sea exigible.
 - No se consideran ingresos aquellos que provienen de la venta de activos fijos físicos que no pueden depreciarse de acuerdo a la LIR, aplicándose en tal circunstancia lo dispuesto en los artículos 17 y 18 del referido cuerpo legal.
 - Otro caso especial o de excepción ocurre con los ingresos originados en operaciones con entidades relacionadas (Art. 96 al 100 Ley 18.045), los cuales para efectos de conformar la base imponible se considerarán aquellos percibidos como aquellos devengados

Tratándose de operaciones gravadas con IVA, 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 impuesto, sin perjuicio de lo establecido en el párrafo 5° del título II y en el párrafo 4° del título IV de la ley del IVA.

Determinación de la base imponible y su tributación

Egresos efectivamente pagados

- 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, puesto que según lo señalado, en el caso de estos contribuyentes deben considerar todos los ingresos sin atender a estas consideraciones
- Se consideran egresos las cantidades efectivamente pagadas para cubrir gastos y costos por concepto de compras, pagos por remuneraciones, honorarios, intereses pagados, impuestos pagados que no sean de la Ley sobre Impuesto a la Renta, las pérdidas de ejercicios anteriores y los que provengan de activos fijos físicos, salvo los que no puedan depreciarse.
 - También pueden rebajarse de los ingresos, para efectos de determinar la base imponible, los créditos incobrables castigados durante el ejercicio, los cuales deberán cumplir todos los requisitos que establece el artículo 31 de la LIR.
 - En caso de adquisiciones de bienes o servicios en cuotas o a plazo, se podrá rebajar sólo las cuotas o parte del precio efectivamente pagado durante el ejercicio.
 - Además, la norma establece una presunción de egreso, la cual asciende al 0,5% de los ingresos, con un límite máximo de 15 UTM y con un mínimo de 1 UTM, por concepto de gastos menores no documentados.

Se hace presente que conforme a la LIR, todos los egresos, deben cumplir con los requisitos generales establecidos para los gastos en el artículo 31 de la LIR. En caso que no resulte pertinente la deducción de un egreso efectivamente pagado, por no cumplir con uno o más de los requisitos del artículo 31 LIR, éste se agregará en la determinación de la base imponible del IDPC e IGC o IA, según corresponda, cuando hubiere disminuido la renta declarada, y sin considerar reajuste alguno. A las partidas referidas, en ningún caso les resultará aplicable la tributación dispuesta en el artículo 21 de la LIR.

Determinación de la base imponible y su tributación

Tributación de la base imponible

Ver ejemplo 1 Circular 48/2015

- La base imponible en caso de ser positiva, 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 LIR.
- 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.
- Los dueños, socios, comuneros o accionistas de la empresa, comunidad o sociedad respectiva, acogida al régimen simplificado de tributación, se afectarán con los IGC o IA sobre la renta determinada por la empresa. Así las cosas, los propietarios, comuneros, socios o accionistas de una empresa, comunidad o sociedad acogida al régimen de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, se afectarán con el IGC o IA, según corresponda, sobre las siguientes cantidades:
 1. Rentas determinadas por la empresa, comunidad o sociedad acogida a la letra A, del artículo 14 ter de la LIR
 2. Rentas que hayan sido atribuidas a la empresa, comunidad o sociedad acogida a lo dispuesto en la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, atendida su calidad de propietaria, socia, comunera o accionista de otras empresas sujetas a las disposiciones de las letras A), B) N° 4, o C) N° 1, del artículo 14 de la LIR, o a la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, según corresponda. La atribución de dichas rentas se efectuará aun cuando la empresa acogida al 14 ter determine como resultado para el año comercial respectivo una pérdida tributaria.
- Los propietarios, comuneros, socios o accionistas de empresas, comunidades o sociedades sujetas al régimen de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR, podrán imputar como crédito en contra del IGC o IA el IDPC que haya afectado a dicha renta en el mismo ejercicio. No procede el incremento por el crédito por IDPC.

Exención del impuesto de primera categoría

La exención del impuesto de Primera Categoría que se establece en la letra d) del número 3 de la letra A) del Artículo 14, beneficia a los contribuyentes cuyos propietarios, socios o accionistas sean “**exclusivamente**” contribuyentes del impuesto Global Complementario, quienes no tendrán derecho al crédito por impuesto de Primera Categoría establecido en el artículo 56 N.º 3 de la Ley sobre Impuesto a la Renta sobre las rentas que se les atribuyan.

- Esta exención es opcional, la cual debe ser ejercida anualmente por los contribuyentes.
 - En el caso que se ejerza la opción señalada, los pagos provisionales efectuados por el contribuyente serán imputados por los propietarios en contra del impuesto Global Complementario, en la misma proporción que deba atribuirse la renta líquida imponible.
 - Si de esta imputación resulta un excedente a favor del socio, comunero o accionista, éste podrá solicitar su devolución conforme a lo dispuesto en los Art. 95 al 97 de la LIR

Registros y controles

Los contribuyentes acogidos al régimen 14 ter de la LIR, 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 de la Ley del IVA, los vendedores y prestadores de servicios afectos a los impuestos que el mencionado artículo indica, 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 acogidos a las disposiciones del artículo 14 ter de la LIR, 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 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. En este libro, los contribuyentes deberán registrar de manera cronológica el flujo de sus ingresos y egresos 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 misma.

Efectos del retiro o abandono del Régimen

Los contribuyentes que opten por retirarse o deban retirarse Régimen 14 ter a contar del 1° de enero de 2017, deben dar aviso al SII en el mes de Octubre del año anterior a aquel en que deseen cambiar de Régimen.

Inventario Inicial

- Estos contribuyentes deberán practicar un inventario inicial para efectos tributarios, debiendo acreditar las partidas contenidas en dicho inventario.
- Este inventario incluirá las existencias y activos fijos, los cuales que se compensarán con las pérdidas del régimen anterior, lo que dará como resultado un ingreso diferido que deberá imputarse (reajustado) en partes iguales dentro de los ingresos brutos de los 3 ejercicios comerciales consecutivos siguientes. En el caso que el resultado, sea negativo, dicho resultado constituirá la pérdida tributaria que podrá deducirse como gasto, en la forma dispuesta en el N° 3, del inciso 4°, del artículo 31 de la LIR.
 - Para estos efectos, las existencias del activo realizable se registrarán a su costo de reposición y los activos fijos físicos, se registrarán a su valor actualizado al termino del ejercicio, aplicándose las normas de los artículos 31° No.5, y 41° No.2.

Capital Propio Tributario

- Los contribuyentes deberán determinar el capital propio tributario existente al 31 de diciembre del último ejercicio acogido al régimen 14 ter de la LIR, valorizando los activos existentes a dicha fecha a su valor tributario
- 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.
 - Los ingresos devengados y gastos adeudados que no fueron computados como tales, con motivo del cambio de régimen deberán ser reconocidos o deducidos al momento de su incorporación al régimen general de tributación.

Efectos del retiro o abandono del Régimen

Determinación de las rentas acumuladas en el capital propio tributario obtenidas durante el período en que el contribuyente se mantuvo en el régimen simplificado

Ver ejemplo N°5 Circular 48/2015

Con motivo del cambio de régimen, los contribuyentes deberán determinar las rentas acumuladas en la empresa que cambia de régimen, y que ha obtenido el contribuyente mientras estuvo acogido al régimen simplificado, cuya tributación ya fue cumplida, pero que sus propietarios no han retirado, remesado o distribuido.

Detalle	
Capital propio tributario determinado al 31 de diciembre del último ejercicio acogido al régimen 14 ter de la LIR.	(+)
Ingreso diferido a considerar en 3 ejercicios consecutivos (Determinado como la diferencia entre el valor de las existencias más el valor de los activos fijos físicos, ambos efectivamente pagados, y descontando las pérdidas tributarias.)	(-)
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 de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR. Reajustados	(-)
Diferencia que corresponde a las rentas ya tributadas y no retiradas o distribuidas, en el régimen de la letra A, del artículo 14 ter de la LIR.	(=)

La diferencia positiva, corresponderá a la utilidades acumuladas en el capital propio tributario de la empresa, constituyendo el saldo inicial positivo de los registros señalados en la letra c), del N° 4, de la letra A), o en la letra a), del N° 2, de la letra B), ambas del artículo 14 de la LIR, según sea el régimen general a que se encuentre sujeto el contribuyente, considerándose para todos los efectos de la LIR como rentas que ya han completado su tributación con los impuestos a la renta, y en consecuencia, no deben ser declarados ni considerados para la progresividad que establece el artículo 54 de la LIR, frente al IGC.

Otras características del régimen

Liberación de registros contables

Los contribuyentes acogidos al régimen actual del 14 ter, están liberados de:

- Llevar contabilidad completa
- Practicar inventarios
- Confeccionar balances
- Efectuar depreciaciones
- Llevar detalle de la RLI y utilidades tributables
- Aplicar corrección monetaria

Franquicias Tributarias

- Del impuesto de primera categoría no podrá deducirse ningún crédito o rebaja por concepto de exenciones o franquicias tributarias, salvo aquel señalado en el artículo 33 bis. (La parte que se impute como crédito 33 bis no podrá ser deducida como egreso del contribuyente).

Impuesto Global Complementario o Adicional

- La base imponible queda afecta a los impuestos Global Complementario o Adicional en el mismo ejercicio en que se determine. La base de estos impuestos será aquella parte de la base imponible del IDPC, en la proporción en que el contribuyente haya suscrito y pagado o enterado el capital de la sociedad.

Incentivo al ahorro para medianas empresas



Deducción en la Renta Líquida Imponible

La letra C) del Art. 14 Ter a contar de 2017, establece que los contribuyentes obligados a declarar su renta efectiva según contabilidad completa, sujetos a las disposiciones de la letra A) o B) del Art. 14, cuyo promedio de ingresos de su giro no supere las 100.000 UF en los tres últimos años comerciales, podrán optar² anualmente de efectuar una deducción de la RLI gravada con el impuesto de primera categoría:

- Contribuyentes sujetos al Régimen de la renta atribuida: Podrán deducir hasta por un monto equivalente al 20% de la RLI que se mantenga invertida en la empresa.
- Contribuyentes sujetos al Régimen parcialmente integrado: Podrán deducir hasta por un monto equivalente al 50% de la RLI que se mantenga invertida en la empresa.
 - Con todo, la referida deducción no podrá exceder a 4.000 UF.

Para invocar este incentivo, los contribuyentes no podrán poseer o explotar a cualquier título, derechos sociales, cuotas de fondos de inversión, cuotas de fondos mutuos, acciones de sociedades, ni formar parte de contratos de asociación o cuentas en participación. Además, sus ingresos provenientes de inversión en renta fija no podrán exceder el 20% del total de sus ingresos.

FIN

Nos vemos en octubre