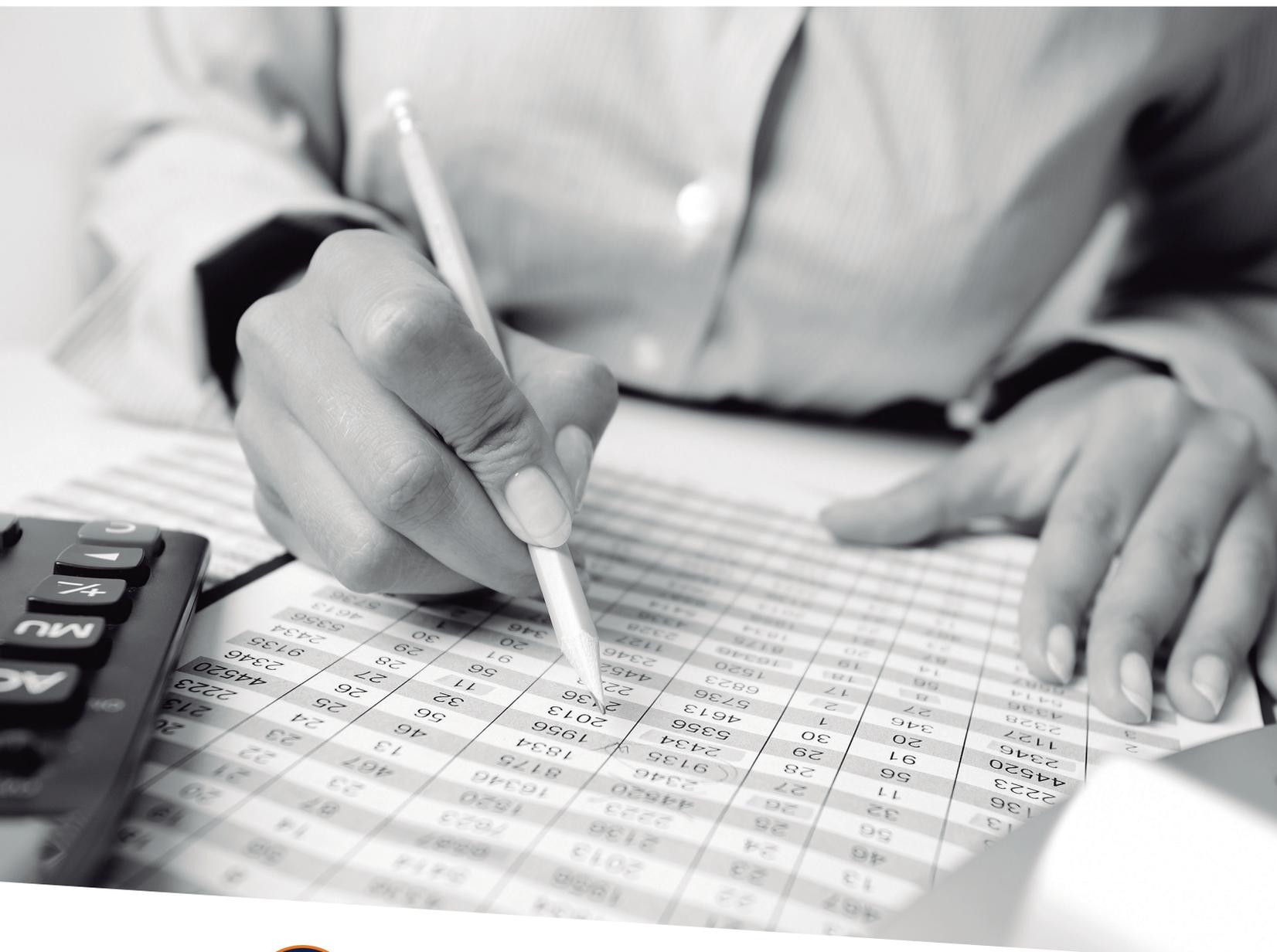


CAPÍTULO 3

Régimen opcional y transitorio de pago sobre las rentas acumuladas en el FUT al 31 de diciembre de 2014



PRESENTACIÓN

El presente, es el segundo capítulo del Manual Práctico de la Reforma Tributaria, el cual está dedicado al tratamiento tributario a las rentas acumuladas en el FUT al 31 de diciembre de 2014, y sobre los retiros en exceso que se mantengan a esa fecha, de acuerdo a lo establecido en el artículo 3° transitorio de la Ley N°20.780 de Reforma Tributaria.

Uno de los objetivos que tuvo a la vista la Reforma Tributaria es avanzar en equidad tributaria como también introducir nuevos y más eficientes mecanismos de incentivos al ahorro e inversión. En ese contexto, se termina, a contar del 1 de enero de 2017 con el Fondo de Utilidades Tributables (FUT).

Para estos efectos, la Ley estableció ciertas normas transitorias que regulan el tratamiento tributario de las rentas acumuladas en el FUT antes de la entrada en vigencia de la nueva normativa, estableciendo como incentivo para que los propietarios retiren dichas rentas, el establecimiento de tasas rebajadas de impuesto durante el año 2015.

Para estos efectos, el presente capítulo lleva a cabo una extensa revisión de la normativa que regula este incentivo, analizando los requisitos y modalidades en que se debe ejercer esta opción. Asimismo, se presentan una serie de ejercicios y ejemplos donde se muestra con mayor claridad la forma de ejercer la opción y los efectos que se producen, tanto a nivel de la empresa donde dichas rentas están acumuladas como también a nivel de los socios o propietarios de la misma.

ÍNDICE

4	I. GENERALIDADES
4	1) Aspectos Generales
4	2) Contribuyentes y período durante el cual pueden ejercer la opción
4	2.1. Beneficiarios
4	2.2. Plazo
4	3) Requisitos
4	3.1. Requisitos comunes
5	3.2. Forma de ejercer la opción
5	3.3. Tasa de impuesto sustitutivo
5	a. Tasa general fija de 32%.
5	b. Tasa especial variable
9	c. Tasa promedio ponderada por la participación que se mantenga en la empresa al 31 de diciembre de 2014
10	d. Monto máximo susceptible de acoger al régimen opcional y transitorio.
11	e. Monto máximo susceptible de acoger al régimen opcional y transitorio.
12	f. Base imponible gravada con el impuesto sustitutivo.
12	g. Obligaciones de registro
13	h. Derecho a crédito
13	i. Crédito por impuestos pagados en el exterior.
13	j. Efectos de la declaración y pago del impuesto sustitutivo.
14	k. Carácter del impuesto sustitutivo.
14	l. Situación tributaria de los retiros reinvertidos durante el año comercial 2015, cuando el contribuyente de primera categoría hubiere acogido al pago del impuesto sustitutivo, el total o una parte del saldo acumulado de FUT al 31 de diciembre de 2014.
15	m. Ejemplos
24	II. RETIROS EN EXCESO
24	1) Impuesto único y sustitutivo de 32% sobre retiros en exceso que se mantengan al 31 de diciembre de 2014
24	1.1. Aspectos generales.
24	1.2. Contribuyentes y período durante el cual pueden ejercer la opción.
24	1.3. Requisitos para acogerse al régimen transitorio y opcional de tributación sobre los retiros en exceso que se mantengan hasta el 31 de diciembre de 2014.
25	1.4. Varios
25	a. Tasa de impuesto único y sustitutivo.
25	b. Monto máximo de retiros en exceso susceptible de acoger al régimen opcional y transitorio.
26	c. Base imponible gravada con el impuesto único y sustitutivo.
26	d. Determinación de la base Imponible:
26	e. Im procedencia del crédito por Impuesto de Primera Categoría.
26	f. Efectos de la declaración y pago del impuesto único y sustitutivo.
27	g. Carácter del impuesto único y sustitutivo.
30	III. ANEXO: EJERCICIOS

I. GENERALIDADES

1) Aspectos Generales

Los contribuyentes podrán optar durante el año comercial 2015, por aplicar un impuesto sustitutivo con una tasa general de 32%, o por aplicar una tasa variable que deberá determinarse según el caso sobre el saldo de FUT que se determine al 31 de diciembre de 2014.

El contribuyente puede ejercer la opción para someterse al régimen transitorio y opcional de tributación sobre una parte o sobre el total de las utilidades tributables acumuladas en el FUT, según corresponda, siendo él, el único responsable del íntegro cumplimiento del gravamen sustitutivo.

2) Contribuyentes y período durante el cual pueden ejercer la opción

2.1. Beneficiarios

Los contribuyentes sujetos al Impuesto de Primera Categoría (IDPC) sobre la base de un balance general, según contabilidad completa, que cumplan los requisitos que se indican para cada caso.

2.2. Plazo

Podrá ejercerse esta opción solamente durante el año comercial 2015.

3) Requisitos

3.1. Requisitos comunes

Ya sea que se opte por aplicar un impuesto con tasa general de 32% o una tasa variable según el caso, deben cumplirse los requisitos copulativos que se exponen a continuación:

- i. El régimen transitorio y opcional está reservado exclusivamente para aquellos contribuyentes de IDPC que tributen con el citado gravamen, sobre sus rentas efectivas determinadas según contabilidad completa.
- ii. Los contribuyentes del IDPC deben haber iniciado sus actividades con anterioridad al 1° de enero de 2013.
- iii. Se debe tener un saldo positivo de utilidades tributables en el FUT, pendiente de tributación con el IGC o IA al 31 de diciembre de 2014. Para estos efectos, no es relevante distinguir si las utilidades tributables acumuladas en el registro FUT y pendientes de tributación con los impuestos finales, provienen de utilidades generadas por el propio

contribuyente, como sería el caso de la renta líquida imponible del IDPC o de rentas exentas de dicho tributo, o bien, si han sido generadas por sociedades en las cuales es socio o accionista el contribuyente.

No podrá someterse a este régimen, la diferencia que resulte entre la depreciación normal y la depreciación acelerada establecida en el N° 5 del artículo 31 de la LIR. Tampoco se aplicará el régimen que se analiza, respecto de aquellas utilidades tributables incorporadas en el FUT, que haya recibido el contribuyente del Impuesto de Primera Categoría, a título de reinversión durante el comercial 2014.

- iv. La opción debe ejercerse durante el año comercial 2015, extinguiéndose el derecho a optar una vez transcurrido dicho plazo.

3.2. Forma de ejercer la opción

La opción se ejercerá por medio de la presentación de una o varias declaraciones y pagos del impuesto sustitutivo por el contribuyente, a través del formulario 50 del Servicio de Impuestos Internos. De este modo, un mismo contribuyente podrá presentar una o más declaraciones durante el período respectivo. Además, una vez ejercida la opción, ésta resulta irrevocable.

3.3. Tasa de impuesto sustitutivo

El impuesto sustitutivo de los impuestos finales presenta dos tasas alternativas, una tasa general fija de 32%, y una tasa especial variable, aplicable sólo en los casos que la Ley contempla y determinada en función de los parámetros que la norma establece.

a. Tasa general fija de 32%.

El impuesto sustitutivo que contempla la Ley, se aplicará como regla general con una tasa fija de 32%. La aplicación de esta tasa fija de 32%, a diferencia de la tasa especial variable, no impone ningún requisito adicional a los ya analizados anteriormente.

b. Tasa especial variable

A diferencia de la tasa general fija de 32%, una serie de requisitos adicionales que se pasan a explicar a continuación:

- Empresas y sociedades que pueden aplicarla

A diferencia de la tasa fija, esta tasa variable está reservada exclusivamente para empresas, comunidades y sociedades que desde el 1° de enero de 2014 y hasta la fecha en que se ejerza la opción, a lo menos, estén conformadas exclusivamente por personas naturales contribuyentes del IGC.

De esta forma, pueden aplicar la tasa variable los empresarios individuales, las empresas individuales de responsabilidad limitada, las comunidades, sociedades de personas y sociedades anónimas, cuyos propietarios, comuneros, socios y accionistas, sean exclusivamente personas naturales con domicilio o residencia en Chile durante el período señalado.

Ahora, de haberse producido el retiro de un tipo de socio o accionista que hace incompatible la aplicación de esta tasa variable, con posterioridad al 1 de enero de 2014, dicha modificación no se tomará en consideración para estos efectos, sin perjuicio de la obligación de dar el correspondiente aviso al SII respecto de la modificación social respectiva.

- Cálculo de la tasa especial variable

El impuesto se aplicará en estos casos, con una tasa equivalente al promedio ponderado, de acuerdo a la participación que cada socio, comunero o accionista mantenga en la empresa, de las tasas marginales más altas del IGC que les haya afectado en los años tributarios 2012, 2013 y 2014.

Dicha tasa marginal corresponde a la que haya afectado al propietario, comunero, socio o accionista respectivo, en su declaración anual de impuesto a la renta en cada uno de esos años, sean que las rentas o cantidades declaradas provengan de la empresa o sociedad, o bien, se trate de otras sumas afectadas con impuesto, como por ejemplo, sueldos, honorarios, rentas de capitales mobiliarios, etc. Lo anterior, se aplicará aun cuando la empresa tenga una existencia inferior a dichos períodos.

- Reglas especiales

Para la aplicación de esta tasa especial variable, es necesario que se pueda determinar una tasa distinta de cero. En caso que la tasa determinada sea igual a cero, no podrá aplicarse la tasa especial variable, sino que sólo se aplicará la tasa general de 32%.

De esta manera, si el propietario, o uno o más de los comuneros, socios o accionistas, no se afectaron con el IGC o quedaron exentos del referido tributo en uno o más de los períodos señalados, la referida tasa promedio se calculará considerando sólo aquellos períodos en que el propietario, comunero, socio o accionista se haya afectado con alguna tasa.

Así, si en los años tributarios 2012, 2013 y 2014, el propietario, o todos los socios, comuneros o accionistas no estuvieron afectos al IGC, al no existir tasas del referido tributo, no procederá el ejercicio de esta opción, sino que sólo podrá aplicarse la tasa general de 32%.

- Tasa promedio simple

Para el cálculo de la tasa especial variable, tratándose de empresas que sean de propiedad en un 100% de una persona natural con domicilio o residencia en Chile, la tasa se calculará en base a un promedio simple de las tasas marginales más altas de IGC que le haya afectado al empresario, propietario o accionista respectivamente, durante los años tributarios 2012, 2013 y 2014, o en los períodos que corresponda.

El promedio simple indicado, será aplicable asimismo a la comunidad o sociedad respectiva, cuando las cuotas-parte de los comuneros en la cosa común sean iguales, o cuando el porcentaje de participación en el capital que cada socio o accionista mantenga en la sociedad sean también iguales.

La tasa promedio simple de las tasas marginales más altas de la escala del se determinarán de la siguiente manera, expresando dicha alícuota en cifras enteras, eliminando los decimales inferiores a cinco y elevando al entero superior los decimales iguales o superiores a cinco:

- i. Se determinará la o las tasas marginales más altas del IGC que afectaron a cada empresario, propietario, comunero, socio o accionista en los años tributarios 2012, 2013 y 2014.

Se hace presente que sólo deberán considerarse en el promedio, aquellos ejercicios en que los contribuyentes se hubieren encontrado afectos al IGC y exista alguna tasa marginal aplicada, no así cuando éstos se hayan encontrado exentos o liberados de la obligación de presentar la declaración anual del referido tributo, y por tanto, no ha habido aplicación de alguna tasa marginal.

- ii. Se calculará el promedio simple de las tasas marginales más altas del IGC que afectaron a cada empresario, propietario, comunero, socio o accionista en los períodos señalados.
- iii. Determinado el promedio simple anterior por cada uno de los comuneros, socios o accionistas, se calculará el promedio simple (atendido que todos presenten igual participación) del total de ellos, para lo cual se sumarán las tasas promedio simple de cada uno de éstos, y se dividirá por el total de los comuneros, socios o accionistas, aun cuando en cada uno de los años tributarios referidos se hubieren encontrado exentos, o liberados de la obligación de presentar la declaración anual del IGC, considerándose en tal caso que su tasa promedio es 0%.

En todo caso, se reitera que si la tasa determinada para todos los propietarios, comuneros, socios o accionistas sea igual a cero, no podrá aplicarse la tasa especial variable, sino que sólo se aplicará la tasa general de 32%.

Lo anterior, se puede ejemplificar de la siguiente manera:

Empresario, propietarios o accionistas con una participación del 100%

AÑO TRIBUTARIO	Tasas marginales		Más altas
	Empresario, propietario o accionista (caso 1)	Empresario, propietario o accionista (caso 2)	Empresario, propietario o accionista (caso 3)
2012	10%	0%	0%
2013	15%	15%	0%
2014	23%	23%	23%
Total	48%/3	38%/2	23%/1
Tasa especial variable	16%	19%	23%

Comuneros, socios o accionistas con iguales participaciones

Año tributario	Caso 1	Caso 1	Caso 2	Caso 2
	Socio A (50%)	Socio B (50%)	Socio A (50%)	Socio B (50%)
2012	0%	10%	0%	15%
2013	25%	15%	0%	25%
2014	30%	23%	30%	0%
TOTAL	55,4%/2	48%/3	30,4%/1	40%/2
Promedio Simple	28%	16%	30,40%	20%
Total	44%/	2	50,4%/	2
Tasa especial variable	22%		25%	
Año tributario	Caso 3	Caso 3	Caso 4	Caso 4
	Socio A (50%)	Socio B (50%)	Socio A (50%)	Socio B (50%)
2012	0%	10%	0%	0%
2013	0%	15%	0%	0%
2014	0%	23%	0%	0%
TOTAL	0%	48%/3	0%	0%
Promedio Simple	0%	16%	0%	0%
Total	16%/	2	NO	APLICA
Tasa especial variable	8%		NO	APLICA

Comentarios:

En todos los ejemplos señalados puede aplicarse la tasa especial variable que resulte, salvo en la situación planteada en el caso N° 4, ya que en tal caso no ha sido posible determinar una tasa aplicable, puesto que ninguno de los socios se afectó con IGC durante los años tributarios 2012, 2013 y 2014.

Por tanto, en dicha situación no podrán aplicar la tasa especial variable, pero si la tasa general de 32%.

c. Tasa promedio ponderada por la participación que se mantenga en la empresa al 31 de diciembre de 2014

Las comunidades y sociedades, conformadas por comuneros, socios o accionistas con diferentes participaciones en la comunidad o sociedad respectiva, la tasa especial variable será equivalente al promedio de las tasas marginales más altas del IGC que haya afectado a cada uno de los comuneros, socios o accionistas en los años tributarios 2012, 2013 y 2014, ponderado por el porcentaje de la participación en el capital que cada comunero, socio o accionista mantenga en la empresa o sociedad al 31 de diciembre de 2014.

- i. Tratándose de comunidades, se considerará la participación que mantengan a la fecha señalada en la comunidad, de acuerdo al porcentaje que representa la cuota - parte de cada comunero en la cosa común.
- ii. Las sociedades de personas, deberán considerar el porcentaje que representan los derechos sociales del socio respectivo en el total de ellos.
- iii. En las sociedades anónimas, el porcentaje de participación que cada accionista mantenga en la sociedad, se calculará de acuerdo al porcentaje que representen las acciones suscritas y pagadas por cada accionista, sobre el total de ellas, según el registro de accionistas.

Sin embargo, se considerará el total de las acciones suscritas de cada accionista, sobre el total de ellas, cuando se hubiere estipulado en los estatutos que las acciones no pagadas otorgan igualmente derecho a dividendos.

En todos los casos señalados, se atenderá a la participación que se mantenga en la empresa, comunidad o sociedad al 31 de diciembre de 2014.

En consecuencia, para establecer la tasa especial variable deberán efectuarse las siguientes operaciones:

- i. Se determinará la o las tasas marginales más altas del IGC que afectaron a cada comunero, socio o accionista en los años tributarios 2012, 2013 y 2014.
- ii. Se calculará el promedio simple de las tasas marginales más altas del IGC que afectaron a cada comunero, socio o accionista en los períodos señalados.
- iii. El promedio simple anterior se ponderará por el porcentaje de participación de cada uno de ellos en la comunidad o sociedad respectiva. Para este efecto, se multiplicará la tasa promedio simple de cada uno de los comuneros, socios o accionistas, por su porcentaje de participación en la comunidad o sociedad respectiva.

- iv. El resultado de esta operación, por cada socio o accionista se sumará dando como producto la tasa a aplicar en cifras enteras.

EJEMPLO

AÑO TRIBUTARIO	SOCIO A (20%)	SOCIO B (30%)	SOCIO C (50%)
2012	0%	0%	25%
2013	15%	0%	25%
2014	23%	30,40%	40%
Total	38%/2	30,4%/1	90%/3
Cálculo	[19% x 20%] + [30,4% x 30%] + [30% x 50%]		
Promedio ponderado	3,8% + 9,12% + 15% = 28%		

d. Monto máximo susceptible de acoger al régimen opcional y transitorio.

Para determinar el monto máximo susceptible de acogerse al régimen opcional y transitorio, el contribuyente deberá proceder en los siguientes términos:

- i. **Determinar el saldo de FUT al 31 de diciembre de 2014.** Las utilidades tributables acumuladas en el registro FUT del contribuyente de IDPC pueden ser aquellas utilidades propias generadas en el desarrollo de su giro afecto a dicho tributo, sea que se compongan por remanentes de utilidades tributables de ejercicios anteriores, de la renta líquida imponible de Primera Categoría generada el año comercial 2014, de rentas exentas de dicho impuesto pero afectas a IGC o IA, o bien han sido generadas por empresas o sociedades en las cuales es comunero, socio o accionista el contribuyente, y que ha percibido en tal calidad.
- ii. **Este régimen no se aplica a las reinversiones recibidas durante el año 2014.** Deberá rebajarse o deducirse del saldo de registro FUT, aquellas cantidades recibidas a título de reinversión en el año comercial 2014, no así aquellas que se hayan recibido bajo ese título durante los años anteriores.
- iii. **El monto promedio anual del total de retiros, remesas o distribuciones que ha efectuado el empresario, propietario, comunero, socios o accionistas durante los años comerciales 2011, 2012 y 2013, no podrá acogerse al régimen opcional y transitorio.** De esta forma debe mantenerse como saldo acumulado en el FUT, pendiente de tributación con los impuestos finales, a lo menos una cantidad equivalente al monto promedio anual del total de retiros, remesas o distribuciones que se hayan efectuado durante los años comerciales 2011, 2012 y 2013, o la parte de éstos que corresponda a los años de existencia efectiva de la empresa.

Para estos efectos, se considerarán todos los retiros, remesas o distribuciones efectuados desde la empresa, comunidad o sociedad, durante los años indicados, ya sea que hayan sido imputados a utilidades tributables o no tributables, o bien a utilidades financieras del contribuyente. También se considerarán para el cómputo del promedio

anual, los retiros cubiertos con utilidades tributables devengadas por otras sociedades de personas en que la empresa o sociedad participa, cuando así haya correspondido.

- iv. El monto promedio de retiros, remesas o distribuciones que no puede acogerse al régimen opcional, se mantendrá anotado y registrado en el FUT,** y para tales efectos se considerará que dicho monto promedio corresponde a las utilidades más antiguas acumuladas en tal registro, de acuerdo al orden de imputación establecido en la letra d), del N° 3, de la letra A), del artículo 14 de la LIR.

Es decir, tales sumas corresponderán a las utilidades más antiguas anotadas en el FUT, manteniéndolas pendientes de tributación, igual que aquellas cantidades correspondientes a reinversiones recibidas en el año comercial 2014, las cuales mantendrán su antigüedad y créditos respectivos.

- v. En caso que no se hubieren efectuado retiros, remesas o distribuciones en los años comerciales 2011, 2012 y 2013, podrá acogerse al régimen opcional y transitorio, el total del saldo de FUT acumulado al 31 de diciembre de 2014,** descontadas las reinversiones recibidas en ese mismo ejercicio.

A continuación se ejemplifica la forma de determinar el monto promedio de retiros, remesas o distribuciones referidos:

Año tributario	Caso 1	Caso 2	Caso 3	Caso 4	Caso 5
Retiros AC 2011	\$30.000.000	Sin actividad	Sin actividad	\$30.000.000	\$0
Retiros AC 2012	\$40.000.000	\$40.000.000	\$0	\$0	\$0
Retiros AC 2013	\$50.000.000	\$50.000.000	\$50.000.000 /2	\$0	\$0
Monto Total retiros	\$120.000.000/3	\$90.000.000 /2	\$50.000.000 /2	\$30.000.000 /3	0 /3
Monto Promedio retiros	\$40.000.000	\$45.000.000	\$25.000.000	\$10.000.000	\$0

e. Monto máximo susceptible de acoger al régimen opcional y transitorio.

Este corresponde a la suma que resulte de rebajar del saldo de FUT determinado al 31 de diciembre de 2014, las reinversiones recibidas durante el año comercial 2014, y el monto promedio anual del total de retiros, remesas o distribuciones efectuados desde la empresa o sociedad durante los años comerciales 2011, 2012 y 2013.

Lo anterior, se ejemplifica de la siguiente manera:

Saldo de FUT neto determinado al 31 de diciembre de 2014	(+)
Reinversiones incorporadas al FUT durante el año comercial 2014	(-)
Monto promedio anual del total de retiros, remesas o distribuciones efectuados durante los años 2011, 2012 y 2013	(-)
Monto máximo susceptible de acogerse al régimen opcional y transitorio	(=)

f. Base imponible gravada con el impuesto sustitutivo.

La base imponible del impuesto sustitutivo estará constituida por el total, o la parte, del monto máximo susceptible de acogerse al régimen opcional y transitorio, que efectivamente el contribuyente acoja a dicho régimen, incrementada previamente en una cantidad equivalente al crédito por IDPC que corresponda sobre las utilidades que efectivamente se acogen al régimen.

Lo anterior, se puede ejemplificar de la siguiente manera:

Concepto	Moto utilidad neta	Crédito por IDPC (20%)	Incremento por crédito de IDPC	
Monto máximo susceptible de acogerse al régimen opcional y transitorio al 31 de diciembre de 2014	\$60.000.000	\$15.000.000	\$15.000.000	(+)
Suma que efectivamente se acoge al régimen	\$40.000.000	\$10.000.000	\$10.000.000	(-)
Saldo de FUT pendiente de tributación al 31 de diciembre de 2014	\$20.000.000	\$5.000.000	\$5.000.000	(=)

Las sumas que en definitiva se acogerán al pago del impuesto sustitutivo, se deberán reajustar por la variación del IPC entre el mes de noviembre de 2014 y el mes anterior a aquél en que se efectúe la declaración y pago del referido impuesto.

Determinación de la Base Imponible:

Concepto	Moto utilidad neta	
Suma acogida al régimen opcional y transitorio reajustada (supuesto 5%). Esto es, \$40.000.000 x 1,05	\$ 42.000.000	(+)
Incremento por crédito por IDPC reajustado (supuesto 5%). Esto es \$10.000.000 x 1,05.	\$ 10.500.000	(-)
Base Imponible afecta al impuesto sustitutivo reajustada	\$ 52.500.000	(=)

g. Obligaciones de registro

Las utilidades tributables que conformaron la base imponible del impuesto sustitutivo, no se considerarán retiradas, distribuidas o remesadas a él o a los contribuyentes de IGC o IA, según corresponda, y deberán deducirse del registro FUT y, paralelamente anotarse en calidad de ingresos no constitutivos de renta, en el Registro de Utilidades No Tributables (FUNT).

Respecto de la parte de las utilidades tributables acumuladas en el FUT al 31 de diciembre de 2014, no acogidas al pago del referido impuesto sustitutivo, éstas se sujetarán a lo dispuesto en la letra A) del artículo 14 de la LIR, según su texto vigente a contar del 1° de enero de 2015.

h. Derecho a crédito

La Ley establece que podrá deducirse como crédito contra el impuesto que resulte de la aplicación de la tasa general de 32% o la tasa especial variable, según corresponda, sobre la base imponible que en definitiva se determine, una suma equivalente al crédito por IDPC que afectó a las utilidades tributables que formarán parte de la base imponible del impuesto analizado¹.

Dicho crédito, también se imputará reajustado por la variación del IPC entre el mes de noviembre de 2014 y el mes anterior a aquél en que se efectúe la declaración y pago del referido impuesto.

Tratándose de contribuyentes que hayan optado por aplicar la tasa especial variable, en ningún caso dará derecho a devolución el eventual excedente de dicho crédito que se determine en la aplicación del impuesto sustitutivo. Dicho excedente de crédito tampoco podrá imputarse a ningún otro impuesto, o en ejercicios futuros, extinguiéndose el derecho a su imputación.

Para la determinación del crédito por IDPC referido, se aplicará el orden de imputación establecido en la letra d), del N° 3, de la letra A), del artículo 14 de la LIR, considerándose las utilidades más antiguas acumuladas en el FUT. Para estos efectos, debe excluirse aquella parte del FUT correspondiente al promedio de retiros ya mencionado como también debe excluirse la parte del FUT compuesta por las reinversiones recibidas durante el año comercial 2014.

i. Crédito por impuestos pagados en el exterior.

En relación al crédito contra impuestos finales a que se refiere el N° 4, de la letra A, del artículo 41 A de la LIR, vigente al 31 de diciembre de 2014, en ningún caso procederá su deducción de este impuesto sustitutivo.

j. Efectos de la declaración y pago del impuesto sustitutivo.

Con la declaración y pago del impuesto sustitutivo, se entenderá que aquella parte de las utilidades tributables registradas en el FUT al 31 de diciembre de 2014, que conformaron

1. En la forma y términos que establece los artículos 56 N° 3 y 63 de la LIR.

la base imponible del impuesto sustitutivo, han cumplido totalmente su tributación con el impuesto a la renta, ya sea el IGC o IA, según corresponda.

Las utilidades tributables que conformaron la base imponible del impuesto sustitutivo, no se considerarán retiradas, distribuidas o remesadas a él o a los contribuyentes de IGC o IA, según corresponda.

Las utilidades tributables que conformaron la base imponible del impuesto sustitutivo deberán deducirse del registro FUT y, paralelamente, anotarse en calidad de ingresos no constitutivos de renta en el registro FUNT.

Las utilidades deberán ser anotadas en el FUNT, con la fecha correspondiente al día en que se efectúe la declaración y pago del impuesto sustitutivo, cantidad que se registrará al término del ejercicio, a su valor reajustado por la variación que haya experimentado el IPC entre el último día del mes anterior al del pago del impuesto y el último día del mes de noviembre del año comercial 2015.

El posterior retiro, distribución o remesa de las rentas anotadas en el FUNT que pagaron durante el año comercial 2015 el impuesto sustitutivo, no se afectará con impuesto alguno y tampoco se incorporarán en la base imponible de la declaración anual de impuestos a la renta del propietario, comunero, socio o accionista respectivo, sujetándose a las reglas de imputación establecidas en el artículo 14 de la LIR que se encuentren vigentes a la fecha en que se efectúe el retiro, distribución o remesa de tales cantidades.

k. Carácter del impuesto sustitutivo.

El impuesto sustitutivo, no podrá deducirse como gasto en la determinación de la renta líquida imponible afecta al IDPC del año comercial 2015. Sin embargo, el impuesto sustitutivo no se afectará con la tributación dispuesta en el artículo 21 de la LIR, considerándose en todo caso como una partida de aquellas señaladas en el inciso 2° de dicho artículo, según su texto vigente hasta el 31 de diciembre de 2014.

l. Situación tributaria de los retiros reinvertidos durante el año comercial 2015, cuando el contribuyente de primera categoría hubiere acogido al pago del impuesto sustitutivo, el total o una parte del saldo acumulado de FUT al 31 de diciembre de 2014.

Los retiros de utilidades tributables efectuados durante el año 2015, realizados por socios de una empresa o sociedad que durante dicho período se acoja al régimen opcional y transitorio, y que sean destinados a reinversiones de aquellas a que se refiere la letra c), del N° 1, de la letra A), del artículo 14 de la LIR, igualmente se afectarán con el IGC o IA, según corresponda, hasta por una cantidad equivalente al 50% de las rentas que formaron parte de la base imponible del impuesto sustitutivo.

Para la determinación del límite de 50%, sólo se considerará el monto de las utilidades que formaron parte de la base imponible sin el incremento respectivo a que se refieren los artículos 54 y 62 de la LIR.

De esta manera, aun cuando dichos retiros cumplan con todos los requisitos para postergar la tributación con los impuestos finales, igualmente se afectarán con el IGC o IA, según corresponda, cuando:

- i. La empresa o sociedad respectiva se haya acogido durante el año comercial 2015, al régimen opcional y transitorio.
- ii. Uno o más de los socios, contribuyente del IGC o IA, efectúe retiros de utilidades tributables para destinarlos a reinversión durante el año comercial 2015. Dichos retiros reinvertidos se afectarán con los impuestos personales, hasta un monto de reinversión que alcance el equivalente al 50% de las utilidades tributables que formaron parte de la base imponible afecta al impuesto sustitutivo.

Las reinversiones que se afecten con los impuestos finales, se considerarán en el orden cronológico en que se realicen, de manera que una vez completado el equivalente al 50% de las utilidades que formaron parte de la base imponible afecta al impuesto sustitutivo, las demás reinversiones efectuadas en el ejercicio podrán efectivamente postergar la tributación con el IGC o IA. En todo caso, no será aplicable la tributación con los impuestos finales, cuando los retiros destinados a reinversiones hayan sido imputados a cantidades no constitutivas de renta o a rentas exentas de los IGC o IA.

m. Ejemplos

- i. Antecedentes: Al 31 de diciembre de 2014, una sociedad de personas que inició actividades el año comercial 2010, registra la siguiente información:
- ii. Saldo de FUT al 31 de diciembre de 2014:

Detalle	Control	Utilidades netas propias 2013 Crédito IDPC tasa 20%	Reinversiones netas recibidas año 2014 crédito IDPC tasa 20%	Utilidades netas propias 2014 crédito IDPC tasa 21%	IDPC	Crédito IDPC	Incremento IDPC
Saldo al 31.12.2014	55.500.000	24.500.000	6.000.000	19.750.000	5.250.000	12.875.000	12.875.000

iii. Saldo de FUNT al 31 de diciembre de 2014:

Detalle	Control	Rentas exentas	Ingresos No tributables
Saldo al 31.12.2014	\$8.300.000	\$0	\$8.300.000

iv. Diferencia acumulada entre la depreciación normal y acelerada al 31/12/2014:
\$2.500.000

v. Retiros reajustados al término de cada año comercial, efectuados por los socios:

Año comercial 2011: \$12.000.000

Año comercial 2012: \$18.000.000

Año comercial 2013: \$24.000.000

vi. Contribuyente acogerá el 60% del saldo máximo de FUT neto susceptible de acogerse al sistema opcional y transitorio. La opción se ejercerá en el mes de junio de 2015 (IPC 3%).

vii. Alternativas planteadas:

Alternativa 1: Sociedad no puede aplicar tasa variable, por tanto aplica tasa fija de 32%.

Alternativa 2: Sociedad cumple con los requisitos para aplicar tasa variable, de acuerdo a los siguientes antecedentes:

Año tributario	Socio	Tasa marginal más alta de IGC
2012	A	0%
	B	15%
	C	37%
2013	A	10%
	B	25%
	C	40%
2014	A	0%
	B	23%
	C	35,50%

Los socios presentan la siguiente participación al 31/12/2014

Socio A: 20%
 Socio B: 35%
 Socio C: 45%

viii. Desarrollo Alternativas

(A) Alternativa 1 (Aplicación tasa fija 32%)

Saldo de FUT al 31/12/2014: \$55.500.000
 Reversiones recibidas durante el año comercial 2014: \$6.000.000
 Monto promedio anual de retiros efectuados: \$18.000.000

Retiros efectuados

Año Comercial 2011: \$12.000.000
 Año Comercial 2012: \$18.000.000
Año Comercial 2013: \$24.000.000
 Total retiros \$54.000.000/3

Promedio anual retiros **\$18.000.000**

• **Determinación del monto máximo susceptible de acogerse:**

Detalle	Control	Utilidades netas propias 2013 Crédito IDPC tasa 20%	Reversiones netas recibidas año 2014 crédito IDPC tasa 20%	Utilidades netas propias 2014 crédito IDPC tasa 21%	IDPC	Crédito IDPC	Incremento IDPC
Saldo al 31.12.2014	55.500.000	24.500.000	6.000.000	19.750.000	5.250.000	12.875.000	12.875.000
Reversiones 2014	-6.000.000		-6.000.000				
Promedio de retiros	-18.000.000	-18.000.000					
Subtotal FUT	31.500.000	6.500.000	0	19.750.000	5.250.000	12.875.000	12.875.000
Monto que se acogerá	-15.750.000	-6.500.000		-9.250.000		-4.083.854	-4.083.854

- **Cálculo del Impuesto sustitutivo**

Base Imponible:

Monto de saldo FUT que se acogerá $\$15.750.000 \times 1,03$: \$16.222.500

Incremento por crédito por IDPC $\$4.083.854 \times 1,03$: \$4.206.370

$(6.5000.000 \times 0,25 (20/80)) + (9.250.000 \times 0,265822 (21/79))$

Base Imponible afecta a impuesto sustitutivo : \$20.428.870

Impuesto tasa 32% : \$6.537.238

Crédito por IDPC : \$4.206.370

Impuesto a declarar y pagar en junio de 2015 : \$2.330.868

- **Determinación registros FUT y FUNT al 31/12/2015**

Supuestos:

IPC Anual 2015 : 5,5%

IPC de enero a junio : 3%

IPC de abril a diciembre : 3,5%

IPC de junio a diciembre : 2,5%

Pago del IDPC : con PPM

Retiros efectuados en julio 2015, reajustados : \$28.000.000

Retiros destinados a reinversión efectuados en agosto 2015, reajustados : \$24.000.000

Diferencia entre depreciación normal y acelerada al 31/12/2015 : \$1.250.000

• **Determinación del FUT al 31/12/2015**

Detalle	Control	Utilidades netas propias 2013 Crédito IDPC tasa 20%	Reinversiones netas recibidas año 2014 crédito IDPC tasa 20%	Utilidades netas propias 2014 crédito IDPC tasa 21%	IDPC/ utilidad sin crédito	Crédito IDPC	Incremento IDPC
Saldo al 31.12.2014	\$55.500.000	\$24.500.000	\$6.000.000	\$19.750.000	\$5.250.000	\$12.875.000	\$12.875.000
Reajuste anual (5,5%)	\$3.052.000	\$1.347.000	\$330.000	\$1.086.250	\$288.750	\$708.125	\$708.125
Remanente reajustado	\$58.552.500	\$25.847.500	\$6.330.000	\$20.836.250	\$5.538.750	\$13.583.125	\$13.583.125
Pago del IDPC	\$-5.433.750				\$-5.433.750		
Saldo al 31/12/2015	\$53.118.750	\$25.847.500	\$6.330.000	\$20.836.250	\$105.000	\$13.583.125	\$13.583.125
FUT acogido al pago de impuesto sustitutivo	\$-16.616.250	\$-6.857.500		\$-9.758.750		\$-4.308.465	\$-4.308.465
Subtotal determinado	\$36.502.500	\$18.990.000	\$6.330.000	\$11.077.500	\$105.000	\$9.274.660	\$9.274.660
Diferencia entre depreciación normal y acelerada	1.250.000				1.250.000		
Retiros Julio	-28.000.000	-18.990.000	-6.330.000	-2.680.000		-7.042.403	-7.042.403
Retiros agosto	-9.752.500			-8.397.500	-1.355.000	-2.232.257	-2.232.257
Saldo FUT	0	0		0		0	0

Retiros que exceden el FUT y se imputan al FUNT: (\$ 24.000.000 - \$ 9.752.500)
: \$ 14.247.500

• **Determinación del FUNT**

Detalle	Control	Rentas exentas	Ingresos NO tributables
Saldo al 31.12.2014	\$8.300.000	\$0	\$8.300.000
Reajuste anual (5,5%)	\$456.500		\$456.500
Remanente reajustado	\$8.756.500		\$8.756.500
FUT acogido al pago de impuesto sustitutivo	\$16.616.250		\$16.616.250
Pago del Impuesto sustitutivo	\$-2.389.140		\$-2.389.140
Retiros no imputados a FUT	-14.247.500		-14.247.500
Saldo FUNT	8.736.110		8.736.110

- **Situación de retiros destinados a reinversión:**

Retiros destinados a reinversión reajustados	: \$ 24.000.000
Imputados a utilidades tributables	: \$ 9.752.500
50% de utilidades acogidas a impuesto sustitutivo	: \$ 8.308.125

Del total de retiros reinvertidos por \$ 24.000.000, una cantidad equivalente al 50% de las utilidades acogidas al impuesto sustitutivo por \$ 8.308.125 igualmente se afectan con el IGC o IA, según corresponda. Por lo tanto, solo se producirá el efecto de suspender la tributación con IGC o IA por la parte del retiro imputado a FUT que excede de la cantidad anterior, esto es \$ 1.444.375.

(B) Alternativa 2 (Aplicación tasa variable)

- Saldo de FUT al 31/12/2014 :\$55.500.000
- Reinversiones recibidas durante el año comercial 2014 :\$6.000.000
- Monto promedio anual de retiros efectuados :\$18.000.000
- Retiros efectuados:

Año Comercial 2011	:\$12.000.000
Año Comercial 2012:	\$18.000.000
Año Comercial 2013	:\$24.000.000
<hr/>	
Total retiros	\$54.000.000/3
Promedio anual retiros	\$18.000.000

- **Determinación del monto máximo susceptible de acogerse:**

Saldo de FUT determinado al 31/12/2014	50.250.000	(+)
Reinversiones incorporadas al FUT durante el año comercial 2014	-6.000.000	(-)
Monto promedio anual de retiros, remesas o distribuciones efectuadas durante los años 2011,2012 y 2013	-18.000.000	(-)
Monto máximo susceptible de acogerse	26.250.000	(=)

- **Monto que efectivamente se acogerá al sistema: \$ 26.250.000 x 60%: \$ 15.750.000**
- **Imputación de las cantidades que se acogerán, para determinar el Crédito por IDPC:**

Detalle	Control	Utilidades netas propias 2013 Crédito IDPC tasa 20%	Reinversiones netas recibidas año 2014 crédito IDPC tasa 20%	Utilidades netas propias 2014 crédito IDPC tasa 21%	IDPC	Crédito IDPC	Incremento IDPC
Saldo al 31.12.2014	55.500.000	24.500.000	6.000.000	19.750.000	5.250.000	12.875.000	12.875.000
Reinversiones 2014	-6.000.000		-6.000.000				
Promedio de retiros	-18.000.000	-18.000.000					
Subtotal FUT	31.500.000	6.500.000	0	19.750.000	5.250.000	12.875.000	12.875.000
Monto que se acogerá	-15.750.000	-6.500.000		-9.250.000		-4.083.854	-4.083.854

- **Cálculo del Impuesto sustitutivo**

Cálculo de tasa variable:

Base Imponible:

Monto de saldo FUT que se acogerá $15.750.000 \times 1,03$: \$16.222.500

Incremento por crédito por IDPC $4.083.854 \times 1,03$: \$4.206.370

$(6.500.000 \times 0,25 (20/80)) + (9.250.000 \times 0,265822 (21/79))$

Base Imponible afecta a impuesto sustitutivo : \$20.428.870

Impuesto tasa 32% : \$6.537.238

Crédito por IDPC : \$4.206.370

Impuesto a declarar y pagar en junio de 2015 : \$2.330.868

- **Determinación registros FUT y FUNT al 31/12/2015**

Supuestos:

IPC Anual 2015	: 5,5%
IPC de enero a junio	: 3%
IPC de abril a diciembre	: 3,5%
IPC de junio a diciembre	: 2,5%
Pago del IDPC	: con PPM
Retiros efectuados en julio 2015, reajustados	: \$28.000.000
Retiros destinados a reinversión efectuados en agosto 2015, reajustados	: \$24.000.000
Diferencia entre depreciación normal y acelerada al 31/12/2015	: \$1.250.000

- **Determinación del FUT al 31/12/2015**

Detalle	Control	Utilidades netas propias 2013 Crédito IDPC tasa 20%	Reinversiones netas recibidas año 2014 crédito IDPC tasa 20%	Utilidades netas propias 2014 crédito IDPC tasa 21%	IDPC/ utilidad sin crédito	Crédito IDPC	Incremento IDPC
Saldo al 31.12.2014	\$55.500.000	\$24.500.000	\$6.000.000	\$19.750.000	\$5.250.000	\$12.875.000	\$12.875.000
Reajuste anual (5,5%)	\$3.052.000	\$1.347.000	\$330.000	\$1.086.250	\$288.750	\$708.125	\$708.125
Remanente reajustado	\$58.552.500	\$25.847.500	\$6.330.000	\$20.836.250	\$5.538.750	\$13.583.125	\$13.583.125
Pago del IDPC	\$-5.433.750				\$-5.433.750		
Saldo al 31/12/2015	\$53.118.750	\$25.847.500	\$6.330.000	\$20.836.250	\$105.000	\$13.583.125	\$13.583.125
FUT acogido al pago de impuesto sustitutivo	\$-16.616.250	\$-6.857.500		\$-9.758.750		\$-4.308.465	\$-4.308.465
Subtotal determinado	\$36.502.500	\$18.990.000	\$6.330.000	\$11.077.500	\$105.000	\$9.274.660	\$9.274.660
Diferencia entre depreciación normal y acelerada	1.250.000				1.250.000		
Retiros Julio	-28.000.000	-18.990.000	-6.330.000	-2.680.000		-7.042.403	-7.042.403
Retiros agosto	-9.752.500			-8.397.500	-1.355.000	-2.232.257	-2.232.257
Saldo FUT	0	0		0		0	0

Retiros que exceden el FUT y se imputan al FUNT: (\$ 24.000.000 - \$ 9.752.500)
: \$ 14.247.500

- **Determinación del FUNT**

Detalle	Control	Rentas exentas	Ingresos No tributables
Saldo al 31.12.2014	\$8.300.000	\$0	\$8.300.000
Reajuste anual (5,5%)	\$456.500		\$456.500
Remanente reajustado	\$8.756.500		\$8.756.500
FUT acogido al pago de impuesto sustitutivo	\$16.616.250		\$16.616.250
Pago del Impuesto sustitutivo	-\$2.389.140		-\$2.389.140
Retiros no imputados a FUT	-14.247.500		-14.247.500
Saldo FUNT	8.736.110		8.736.110

- **Situación de retiros destinados a reinversión:**

Retiros destinados a reinversión reajustados : \$ 24.000.000
 Imputados a utilidades tributables : \$ 9.752.500
 50% de utilidades acogidas a impuesto sustitutivo : \$ 8.308.125

Del total de retiros reinvertidos por \$ 24.000.000, una cantidad equivalente al 50% de las utilidades acogidas al impuesto sustitutivo por \$ 8.308.125 igualmente se afectan con el IGC o IA, según corresponda. Por lo tanto, solo se producirá el efecto de suspender la tributación con IGC o IA por la parte del retiro imputado a FUT que excede de la cantidad anterior, esto es \$ 1.444.375.

II. RETIROS EN EXCESO

1) Impuesto único y sustitutivo de 32% sobre retiros en exceso que se mantengan al 31 de diciembre de 2014

1.1. Aspectos generales.

La Ley también contempla un mecanismo opcional y transitorio de tributación sobre los retiros en exceso que se mantengan en la empresa al 31 de diciembre del 2014, y que se hubieren efectuado con anterioridad al 31 de diciembre de 2013.

Este opera a través del pago de un impuesto único con tasa de 32%, sustitutivo del IGC o IA, que hubiere afectado al propietario, comunero o socio que efectuó dichos retiros, o a sus cesionarios, o bien, sustitutivo del impuesto único del 35% que establece el inciso 1° del artículo 21 de la LIR, que afectaría a una sociedad anónima que se ha transformado desde una sociedad de personas que mantenía retiros en exceso pendientes de tributación.

La aplicación del impuesto único de 32% es de carácter optativo y regirá transitoriamente durante el año comercial 2015, pudiendo el contribuyente elegir dicho régimen mediante la declaración y pago del impuesto efectuado en el año comercial 2015, a través del formulario 50.

1.2. Contribuyentes y período durante el cual pueden ejercer la opción.

Los contribuyentes sujetos al IDPC sobre la base de un balance general, según contabilidad completa, que cumplan los requisitos, podrán ejercer la opción declarando y pagando el impuesto único y sustitutivo, solamente durante el año comercial 2015.

1.3. Requisitos para acogerse al régimen transitorio y opcional de tributación sobre los retiros en exceso que se mantengan hasta el 31 de diciembre de 2014.

El régimen está reservado exclusivamente para aquellos contribuyentes de IDPC que tributen con el citado gravamen, sobre sus rentas efectivas determinadas según contabilidad completa y que registren retiros en exceso que se hubieran efectuado antes del 31 de diciembre de 2013 y que se mantengan pendientes de tributación al 31 de diciembre de 2014.

Asimismo, los contribuyentes del IDPC deben haber iniciado sus actividades con anterioridad al 1° de enero de 2013 y deben mantener un saldo de retiros en exceso pendientes de tributación al 31 de diciembre de 2014, siempre que dichos retiros se hayan efectuado con anterioridad al 31 de diciembre de 2013.

La calidad de retiro en exceso de los retiros efectuados con anterioridad al 31 de diciembre del 2013, se debe mantener hasta el término del año comercial 2014, lo cual supone que durante dicho año comercial, la empresa de la cual se efectuó el retiro no generó utilidades

tributables o utilidades no tributables a las cuales imputar los retiros en exceso referidos, como tampoco se generaron utilidades tributables en la o las sociedades de personas en que participaba la empresa para devengar a la sociedad que es socia, y en la cual se producen los excesos de retiros.

Por último, la opción debe ejercerse durante el año comercial 2015 extinguiéndose el derecho a optar por el impuesto único y sustitutivo de los impuestos finales, una vez transcurrido dicho plazo.

1.4. Varios

a. Tasa de impuesto único y sustitutivo.

Según se ha señalado, el impuesto único y sustitutivo se aplicará con una tasa general fija de 32%.

b. Monto máximo de retiros en exceso susceptible de acoger al régimen opcional y transitorio.

Para determinar el monto máximo susceptible de acogerse al régimen opcional y transitorio, el contribuyente deberá proceder en los siguientes términos:

- i. Determinar el saldo de retiros en exceso pendientes de tributación al 31 de diciembre de 2014.
- ii. Deberá determinarse qué parte de los retiros en exceso pendientes de tributación al 31 de diciembre de 2014, corresponde a retiros efectuados con anterioridad al 31 de diciembre de 2013. De esta manera, el contribuyente deberá mantener una perfecta identificación de los retiros en exceso, individualizando la fecha en que éstos se han efectuado, así como el propietario, comunero o socio que los efectuó, de manera de poder identificar el responsable por la tributación de los mismos.

Lo anterior, se puede ejemplificar de la siguiente manera:

MONTO POTENCIAL MÁXIMO SUSCEPTIBLE DE ACOGERSE AL RÉGIMEN OPCIONAL Y TRANSITORIO	
Saldo de retiros en exceso pendientes de tributación al 31 de diciembre de 2014	(+)
Retiros efectuados a contar del 31 de diciembre de 2013 que forman parte del saldo de retiros en exceso al 31 de diciembre de 2014	(-)
Monto potencial máximo	(=)

Los contribuyentes podrán optar por acoger el total, o una parte, del monto máximo susceptible de acoger al régimen opcional y transitorio.

c. Base imponible gravada con el impuesto único y sustitutivo.

La base imponible del impuesto único y sustitutivo estará constituida por el total, o la parte, del monto máximo susceptible de acoger al régimen opcional y transitorio, que efectivamente el contribuyente acoja a dicho régimen.

Lo anterior, se puede ejemplificar de la siguiente manera:

CONCEPTO	MONTO RETIROS EN EXCESO	
Monto máximo de retiros en exceso susceptible de acogerse al régimen	\$40.000.000	(+)
Suma que efectivamente se acoge	\$25.000.000	(-)
Saldo de retiros en exceso pendientes de tributación al 31 de diciembre de 2014	\$15.000.000	(=)

Las sumas que en definitiva se acogerán al pago del impuesto único y sustitutivo, se deberán reajustar por la variación del IPC entre el mes de noviembre de 2014 y el mes anterior a aquél en que se efectúe la declaración y pago del referido impuesto.

d. Determinación de la base Imponible:

CONCEPTO	MONTO RETIROS EN EXCESO	
Suma acogida al régimen opcional y transitorio reajustada (Con un IPC a la fecha de la opción de 5%). Esto es, \$25.000.000 x 1,05	\$ 26.250.000	(+)
Base Imponible afecta al impuesto único y sustitutivo	\$ 26.250.000	(=)

e. Improcedencia del crédito por Impuesto de Primera Categoría.

Sobre la base imponible se aplicará el impuesto único y sustitutivo con una tasa de 32%, sin derecho a efectuar ninguna deducción en contra del citado tributo.

f. Efectos de la declaración y pago del impuesto único y sustitutivo.

Con la declaración y pago del impuesto único y sustitutivo de 32%, se extinguirán las obligaciones tributarias que pudieran afectar al empresario, propietario o a los socios que hubieren efectuado dichos retiros en exceso, o sus cesionarios, en caso que se hubiere efectuado

la cesión de los derechos sociales respectivos, o de las sociedades anónimas que deban pagar el impuesto único establecido en el inciso 1° del artículo 21 de la LIR, cuando se hubiere efectuado la transformación de una sociedad de personas, en su caso.

Los retiros en exceso que se incorporen en la base imponible deberán rebajarse del registro de retiros en exceso que debe mantenerse en el FUT, reajustados por la variación del IPC entre el último día del mes anterior al del pago del impuesto y el último día del mes de noviembre de 2015.

g. Carácter del impuesto único y sustitutivo.

El impuesto único y sustitutivo analizado, no constituye un impuesto establecido por la LIR, y la Ley tampoco establece que no proceda su deducción como gasto. Por tanto, dicho desembolso podrá deducirse como tal en la determinación de la renta líquida imponible afecta al IDPC del año comercial 2015, conforme a lo dispuesto en el N° 2, del artículo 31 de la LIR.

EJEMPLO: Caso de aplicación del impuesto único y sustitutivo sobre los retiros en exceso

- **Antecedentes:** Al 31 de diciembre de 2014, una sociedad de personas que inició actividades el año comercial 2009, registra la siguiente información:

Saldo de FUT al 31.12.2014.

Detalle	Control	Utilidades	IDPC	Crédito IDPC	Incremento IDPC
Saldo al 31.12.2014	\$0	\$0	\$0	\$0	\$0

Saldo de FUNT al 31.12.2014.

Detalle	Control	Rentas exentas	Ingresos No Tributables
Saldo al 31.12.2014	\$0	\$0	\$0

Retiros en exceso, reajustados hasta el 31.12.2014

Año comercial	Socio A	Socio B	Socio C	Total
2011	\$ 6.000.000	\$ 9.000.000	\$ 0	\$ 15.000.000
2012	\$ 8.000.000	\$ 12.000.000	\$ 18.000.000	\$ 38.000.000
2013	\$ 11.000.000	\$ 15.000.000	\$ 25.000.000	\$ 51.000.000
2014	\$ 14.000.000	\$ 0	\$ 30.000.000	\$ 44.000.000
Total	\$ 39.000.000	\$ 36.000.000	\$ 73.000.000	\$ 148.000.000

- Desarrollo

Determinación del monto máximo de retiros en exceso susceptible de acogerse al pago del impuesto único y sustitutivo.

Concepto		
Saldo de retiros en exceso pendientes de tributación al 31 de diciembre de 2014 (reajustados)	\$148.000.000	(+)
Retiros en exceso efectuados a contar del 1 de enero de 2014	\$-44.000.000	(-)
Monto máximo de retiros en exceso susceptible de acoger al régimen	\$104.000.000	(=)

La sociedad opta por acoger el 40%, del monto máximo de retiros en exceso susceptibles de acogerse al régimen opcional y transitorio, en la proporción que corresponde al total de los retiros en exceso de cada socio, sobre el total de ellos. ($\$ 104.000.000 \times 40\%$) = \$41.600.000

Año comercial	Socio A	Socio B	Socio C	Total
2011	\$ 6.000.000	\$ 9.000.000	\$ 0	\$ 15.000.000
2012	\$ 8.000.000	\$ 12.000.000	\$ 18.000.000	\$ 38.000.000
2013	\$ 11.000.000	\$ 15.000.000	\$ 25.000.000	\$ 51.000.000
Total	\$ 25.000.000	\$ 36.000.000	\$ 43.000.000	\$ 104.000.000
40% del total de retiros efectuados antes del 31 de diciembre de 2013	\$ 10.000.000	\$ 14.400.000	\$ 17.200.000	\$ 41.600.000

- Determinación de la base Imponible, a la fecha de declaración y pago (junio 2015)

Supuesto: IPC enero a junio 2015 de 3%

Concepto		
Suma acogida al régimen opcional y transitorio reajustada (Con un IPC a la fecha de la opción de 3%). Esto es, \$41.600.000 x 1,03	\$ 42.848.000	(+)
Base Imponible afecta al impuesto único y sustitutivo	\$ 42.848.000	(=)

No procede el incremento por el crédito por IDPC; atendido que no hay derecho a dicho crédito.

- Cálculo del impuesto único y sustitutivo

Base Imponible : \$ 42.848.000

Tasa 32% : \$ 13.711.360

Impuesto a declarar y pagar en junio 2015 : \$ 13.711.360

No procede ningún crédito contra el impuesto único y sustitutivo, incluido el IDPC.

- Determinación del saldo de retiros en exceso al 31.12.2015

Detalle	Socio A	Socio B	Socio C	Total
Retiros en exceso al 31/12/2014	\$ 39.000.000	\$ 36.000.000	\$ 73.000.000	\$ 148.000.000
Retiros en exceso reajustados al 31/13/2015	\$ 41.145.000	\$ 37.980.000	\$ 77.015.000	\$ 156.140.000
Monto acogido al impuesto de 32% (actualizado al 31/12/2015)	-\$ 10.550.000	-\$ 15.192.000	-\$ 18.146.000	-\$ 43.888.000
Saldo retiros en exceso al 31/12/2015	\$ 30.595.000	\$ 22.788.000	\$ 58.869.000	\$ 112.252.000

Supuesto: IPC anual 2015: 5,5%

III. ANEXO: EJERCICIOS

CASO N° 1

ANTECEDENTES

EMPRESA: SR. FLM
GIRO: COMERCIO
AÑO COMERCIAL: 2014
DOMICILIO: SANTIAGO
INICIO DE ACTIVIDADES: 02-01-2013

Por el año comercial 2014, informa los siguientes antecedentes Contables - Tributarios:

I. Determinación de la R. L. Imponible de 1ª Categoría al 31.12.2014 de acuerdo a la mecánica establecida en los artículos 21 y 29 al 33 de la LIR :

*	Resultado del Ejercicio según Balance al 31-12-2014	\$ 24.837.750
	Se agregan:	
1.	Gastos de Automóvil, pagados y reajustados	220.000
2.	Depreciación de automóvil	265.000
3.	Ajuste corrección monetaria Financiera – Tributaria año 2014	600.000
4.	Gastos no acreditados con documentación de respaldo, pagados y reajustados	130.000
5.	Provisión de impuesto renta A.T. 2015	3.662.250
6.	Gastos relacionados con la explotación del D.F.L.N° 2-1959	1.700.000
	Deducciones:	
1.	Dividendo percibido de S.A. chilena, con fecha 15-11-2014, afecto a Impuesto Global Complementario, utilidad neta, con derecho a crédito por impuesto de Primera Categoría con derecho a devolución e incremento tasa 20%, equivalente a \$ 700.000, y sin derecho a devolución \$ 161.000. Además con derecho a crédito por impuestos externos \$ 44.000, según Certificado N° 3, de fecha 28-02-2015.....	
2.	Ingresos D.F.L. 2 – 1959	(3.600.000)
	Sub R.L.I. al 31-12-2014	\$ 24.415.000
	Menos: deducciones inciso 1º artículo 21	
4.	Gastos no acreditados con documentación de respaldo, pagados y reajustados	(130.000)
	Menos: deducciones inciso 3º artículo 21	
1.	Gastos de Automóvil, pagados y reajustados	[220.000]
	TOTAL R.L.IMPONIBLE DE 1º CATEGORIA AL 31.12.2014	\$ 24.065.000

II. En las cuentas del Activo al 31-12-2014, se registran entre otros los siguientes:

1	Crédito artículo 33 bis	\$ 120.000
2	Crédito Sence	\$ 150.000
3	Pagos Provisionales Mensuales	\$ 4.800.000

III. El empresario individual durante el año 2014 efectuó retiros Actualizados por \$ 46.000.000.-

IV. A) Registro F.U.T. al 31-12-2013,

B) Registro F.U.N.T. al 31-12-2013,

Utilidades netas con crédito tasa 20%	4.251.400
Impuesto de primera categoría	2.506.600

V. En el mes de abril de 2014, procedió a cancelar el Impuesto de Primera Categoría A.T. 2014, de acuerdo al siguiente detalle:

	Impuesto según tasa, R.L.I. 2013, \$ 12.533.000 x 20 %	\$ 2.506.600
	Más reajuste artículo 72 \$ 692.492 x 2.1%	14.542
	Imputación de créditos y otros :	
1	Artículo 33 Bis	[240.000]
2	Pagos provisionales mensuales	[1.350.000]
3	Crédito Sence	[224.108]
4	Banco	[707.034]

VI. Con fecha 21-01-2014, solicitó renta devengada a la Sociedad Comercial Santiago Ltda. de la cual es Socio, por cuanto existen retiro en exceso. En tal sentido la referida Sociedad, informa que con fecha Diciembre - 2014, ha procedido a rebajar del Registro FUT 2014, Renta devengada , de acuerdo al siguiente detalle:

1	Renta devengada	\$ 8.600.000
2	Incremento por Impuesto de 1º Categoría	2.286.069
3	Crédito por Impuesto de 1º Categoría, con derecho a devolución	2.286.069

Nota: Los derechos sociales, correspondiente a la Sociedad Comercial Ltda., se encuentran contabilizados en Cuentas del activo de la Empresa Individual.

VII.Finalmente, al 31-12-2014, se determinó retiro presunto por uso y goce de bienes del Activo Fijo de la empresa, los cuales se encontraban destinados al empresario individual Sr. FLM \$ 800.000.-

SE PIDE:

a) Confeccionar Registro FUT al 31-12-2014.

Solución:

a) Registros:

CASO N°1 : EMPRESA INDIVIDUAL, SR. FLM, FUT AL 31-12-2014										
	Detalle	FUT	Ut.Neta con derecho a crédito		Ut. Neta s/c	Impto.1° Categoría	Crédito 1° Con derecho a devolución	Crédito 1° Sin derecho a devolución	Incremento 1° Categoría	Crédito externo
			Devolución	Sin devolución						
1	Remanente 2013, reajustado									
	Ut.neta ,20% 4.251.400 x 1,057	4.493.730	4.493.730				1.123.432		1.123.432	
	Impto.1° Catg. A.T. \$ 2.506.600 x 1,057	2.649.476				2.649.476				
	Remanente 2013, reajustado	7.143.206	4.493.730		-	2.649.476	1.123.432		1.123.432	
	Menos: gastos rechazados									
	Impto.1° Catg. A.T. \$ 2.521.142 X 1,035	-2.609.382			40.094	-2.649.476				
	Saldo remanente	4.533.824	4.493.730		40.094	-	1.123.432		1.123.432	
2	R.L.Imponible -2014	21.565.000	17.036.350			4.528.650	4.528.650			
7	Dividendo de S.A. 11/2014, c/c tasa 20%	3.400.000	2.800.000	600.000			700.000	161.000	861.000	44.000
	Saldo de FUT	29.498.824	24.330.080	600.000	40.094	4.528.650	6.352.082	161.000	1.984.432	44.000
*	Renta devengada Sociedad comercial Stgo. Ltda.	8.600.000	8.600.000				2.286.069		2.286.069	
	Saldo FUT	38.098.824	32.930.080	600.000	40.094	4.528.650	8.638.151	161.000	4.270.501	44.000
10	Retiros:									
a)	Retiro,31-12-2014 \$ 46.000.000	-38.098.824	-32.930.080	-600.000	-40.094	-4.528.650	-8.638.151	-161.000	-4.270.501	-44.000
	Remanente de FUT año sgte.	-	-		-	-	-		-	

FUNT AL 31-12-2014										
	Detalle	FUNT	RENTA EXENTA		ING.NO RTA.	R.A,I.U.1°.C.	Crédito 1° Con derecho a devolución	Crédito 1° Sin derecho a devolución	Incremento.	RETIROS EN EXCESOS
1	Remanente año 2013, actualizado	2.325.400			2.325.400					
1.	Ingresos por arriendo D.FL.N°2-2014	3.600.000			3.600.000					
	Gastos D.FL.N°2-2014	-1.700.000			-1.700.000					
	Sub total FUNT al 31-12-2014	4.225.400			4.225.400					
	Menos retiros no imputados FUT \$ 7.901.176	-4.225.400			-4.225.400					3.675.776
	Remanente de FUNT año 2015	-			-					3.675.776

CASO N° 2

ANTECEDENTES

EMPRESA: SOCIEDAD COMERCIAL YTF LTDA.
GIRO: COMERCIO
AÑO COMERCIAL: 2014
DOMICILIO: SANTIAGO

Por intermedio de su representante legal al 31-12-2014, proporciona la siguiente información:

I. Socios que conforman la Sociedad:

a)	Sr. NBV ,	20% de participación
b)	Sociedad Comercial FGE Ltda.,	80% de participación

II. Remanente de FUT al 31-12-2013:

1	Utilidad neta generada por la sociedad, año 2013 c/c tasa 20%	\$ 22.000.000
2	Utilidad neta año 2013 s/c	270.000
5	Impuesto de Primera Categoría A.T. 2014	\$ 6.200.000
	Total remanente de FUT al 31-12-2013	\$ 28.470.000 =====

III. Determinación de la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría al 31-12-2014:

*	Pérdida según Balance al 31-12-2014	(\$ 2.800.000)
	Se agregan:	
1	Gastos no documentados pagados y reajustados	600.000
2	Crédito Sence reajustados	420.000
	Deducciones:	
1	Dividendos percibidos S.A. Chilena afecto a Impuesto Global Complementario, en las siguientes fechas :	
	• 15-07-2014, c/c tasa 20% e incremento, derecho a devolución	(4.000.000)
	• 24-09-2014, c/c tasa 21% e incremento, con derecho a devolución	(30.000.000)
	Menos: deducciones inciso 1° del artículo 21 LIR	
1	Gastos no documentados pagados y reajustados	(600.000)
	TOTAL PÉRDIDA TRIBUTARIA DETERMINADA AL 31-12-2014	(\$36.380.000) =====

IV. Los socios durante el año 2014, efectuaron retiros actualizados por:

1	Sr. NBV.	\$ 5.000.000
2	Sociedad Comercial FGE Ltda.	\$ 15.000.000

V. El Impuesto de Primera Categoría A.T. 2014, fue pagado en el mes de abril de 2014, de acuerdo al siguiente detalle:

2	Pagos provisionales mensuales	\$ 6.200.000
---	-------------------------------	--------------

VI. Por la actividad Comercial que desarrolla en la Zona Franca de Iquique, al 31-12-2014, informa lo siguiente:

1	Renta Líquida Imponible determinada al 31-12-2014	\$ 10.500.000
2	Gastos Rechazados inciso 1º Art. 21 de la LIR, deducidos de la R.L.I.-2014	\$ 460.000

Con fecha 17-08-2014, recibe reinversión de parte del Socio Sr. NBV, pago Cuenta Obligada, según Certificado N° 16:

a)	Utilidad Tributables	\$ 5.000.000
b)	Incremento por impuesto de 1º Categoría	1.250.000
c)	Crédito por impuesto de 1º Categoría, con derecho a devolución	1.250.000

SE PIDE:

- Determinar el monto del Pago Provisional por Utilidades Absorbidas según Art. 31 N° 3, LIR al 31-12-2014.
- Confeccionar Registro FUT al 31-12-2014.

Solución:

CASO N° 2 : SOCIEDAD COMERCIAL YTF LTDA., FUT AL 31-12-2014

Detalle	FUT	Ut.Neta con derecho a crédito		Ut. Neta s/c	Impto.1º Categoría	Crédito 1º Con derecho a devolución	Crédito 1º Sin derecho a devolución	Incremen. 1º
		Devolución	Sin devolución					
1	Remanente de FUT 2013							
1º	Ut.c/c 20%, propia \$ 22.000.000 x 1,057	23.254.000	23.254.000			5.813.500		5.813.500
2º	Ut. s/c \$ 270.000 x 1,057	285.390		285.390				
	I. de 1º Catg. \$ 6.200.000 x 1,057	6.553.400			6.553.400			
	Remanente reajustado 12/2014	30.092.790	23.254.000	285.390	6.553.400	5.813.500		5.813.500
	Menos: G.R.Imp.1º \$ 6.200.000 x 1,035	-6.417.000		136.400	-6.553.400			
	Saldo remanente 12/2014	23.675.790	23.254.000	421.790	-	5.813.500		5.813.500
2	R.L.I.-2014 \$ (25.880.000)+ \$ 367.368 PPUA	-25.512.632	-25.090.842	-421.790		-5.018.168		-6.272.711
	Menos: gastos rechazados							
6	Re-inversión 17-08-2014, con c/c 20%	5.000.000	5.000.000			1.250.000		1.250.000
7	Dividendo percibido 07/2014, c/c 20%	4.000.000	4.000.000			1.000.000		1.000.000
	Dividendo percibido 09/2014, c/c 21%	30.000.000	30.000.000			7.974.660		7.974.660
7	Ingreso PPUA propio, al 31-12-2014	4.650.800		4.650.800				
	Crédito de 1º Catg. que se pierde					-1.254.543		
	Saldo FUT	41.813.958	37.163.158	4.650.800	-	9.765.449		9.765.449
10	Retiros							
a)	Sr. NBV	-5.000.000	-5.000.000			-1.300.777		-1.300.777
c)	Sociedad Comercial FGE Ltda.	-15.000.000	-15.000.000			-3.902.328		-3.902.328
	Remanente de FUT año sgte.	21.813.958	17.163.158	4.650.800	-	4.562.344		4.562.344

CASO N° 3

ANTECEDENTES

EMPRESA: SOCIEDAD COMERCIAL LMJ LTDA.
GIRO: COMERCIO
AÑO COMERCIAL: 2015
INICIO DE ACTIVIDADES: 02-01-2009
DOMICILIO: SANTIAGO

Por intermedio de su representante legal, proporciona la siguiente información de remanente:

I. El Registro FUT al 31-12-2014, consigna la siguiente información:

1	Utilidad neta generada por la sociedad, año 2013 c/c tasa 20%	\$ 60.000.000
2	Utilidad neta año 2013 s/c	425.000
3.	Utilidades neta generada por la sociedad, año 2014 c/c 21%	45.000.000
4	Re-inversiones recibidas durante el año-2014, netas c/c tasa 20%	15.000.000
5	Impuesto de Primera Categoría A.T. 2015	\$ 12.500.000
Total remanente de FUT al 31-12-2014		\$ 132.925.000 =====

II. El registro FUNT al 31-12-2014, registra la siguiente información:

1	Utilidades exenta de IGC-2013	\$ 6.000.000
2	Ingresos no renta	1.500.000
3.	Rentas afectas a Impuesto Único de 1º Categoría -2013	3.500.000
Total remanente de FUNT al 31-12-2014		\$ 11.000.000 =====

III. Retiros reajustados al término de cada año comercial efectuados por los socios:

1	Año comercial	2011	\$ 15.000.000
2	Año comercial	2012	10.000.000
3	Año comercial	2013	11.000.000

IV. De los socios que conforman la sociedad se proporciona la siguiente información

Socios: personas naturales	Participación social	Año Tributario	Tasa marginal más alta de IGC
AA	30%	2012	15%
		2013	25%
		2014	23%
BB	70%	2012	25%
		2013	10%
		2014	8%

V. Información adicional, (supuestos):

	Detalle	
a)	V.I.P.C. anual 2015	5,5%
b)	V.I.P.C. de enero a junio 2015	3%
c)	V.I.P.C. de abril a diciembre 2015	3,5%
d)	V.I.P.C. de junio a diciembre 2015	2,5%
e)	El Impuesto de Primera Categoría A.T. 2015, fue pagado con PPM-2014	\$ 12.500.000
f)	Retiros efectuados julio-2015, por los socios reajustados al 31-12-2015	\$ 15.000.000
g)	Retiros destinados a re-inversión agosto 2015, reajustado al 31-12-2015	\$ 20.000.000
h)	Los socios han decidido acoger el 60% del saldo máximo de FUT neto al sistema opcional y transitorio establecido en el N° II del numeral I.- del artículo tercero transitorio de la Ley N° 20.780 de 2014, junio 2015.	
i)	Renta líquida Imponible de 2015	\$ 48.000.000
j)	Gastos Rechazados – multas e intereses año 2015, inciso segundo artículo 21 LIR	\$ 200.0000

De los hechos descritos se solicita dar respuesta, considerando que el contribuyente opta por aplicar tasa fija de 32% y tasa especial variable.

Soluciones:

1. Considerando aplicación de tasa fija de 32%

i.	Saldo de FUT neto al 31-12-2014	\$
	Total remanente de FUT	132.925.000
	Menos:	
	Impuesto de Primera Categoría A.T. 2015	- 12.500.000
	Saldos de FUT neto	120.425.000
	Menos:	
	Reinversiones incorporadas al FUT año 2014	- 15.000.000
	Monto promedio anual de retiros efectuados por los socios durante los años 2011-2012-2013 [15.000.000 + 10.000.000 + 11.000.000]/3	- 12.000.000
	Monto máximo susceptible de acogerse	93.425.000

Monto que efectivamente se acogerá al sistema de tasa fija: \$93.425.000 x 60% = \$56.055.000

	Detalle	FUT	Ut.Neta con derecho a crédito		Ut. Neta s/c	Impto.1° Categoría	Crédito 1° Con derecho a devolución	Crédito 1° Sin derecho a devolución	Increment. 1° Catg.
			Devolución	Sin devolución					
1	Remanente de FUT 2014								
1°	Ut.c/c 20%, propia-2013	60.000.000	60.000.000				15.000.000		15.000.000
2°	Ut. s/c -2013	425.000			425.000				
	Re-inversión recibida-2014 c/c tasa 20%	15.000.000	15.000.000				3.750.000		3.750.000
	Ut. c/c- 2014 tasa 21%	45.000.000	45.000.000				11.961.990		11.961.990
	Impuesto de Primera Categoría A.T. 2015	12.500.000				12.500.000			
	Remanente FUT al 31-12-2014	132.925.000	120.000.000		425.000	12.500.000	30.711.990		30.711.990
(-)	Re-inversión -2014	-15.000.000	-15.000.000				-3.750.000		-3.750.000
(-)	Retiros promedio- socios	-12.000.000	-12.000.000				-3.000.000		-3.000.000
	Subtotal FUT	105.925.000	93.000.000		425.000	12.500.000	23.961.990		23.961.990
(-)	Monto que se acogerá	-56.055.000	-55.630.000		-425.000		-14.028.222		-14.028.222
	Sub total	49.870.000	37.370.000		-	12.500.000	9.933.768		9.933.768

Cálculo del Impuesto sustitutivo

a)	Base imponible afecta a impuesto sustitutivo	\$
(+)	Monto saldo FUT que se acoge \$ 56.055.000 x 1,03	57.736.650
(+)	Incremento por impuesto 1° Catg. \$ 14.028.222 x 1,03	14.449.069
	Total base imponible	72.185.719
	Tasa de impuesto 32% s/ \$ 72.185.719	23.099.430
(-)	Crédito por Impuesto de Primera Categoría	-14.449.069
	Impuesto a declarar y pagar en junio-2015, Form. N° 50	8.650.361

Registro FUT

REGISTRO FUT AL 31-12-2015								
Detalle	FUT	Ut.Neta con derecho a crédito		Ut. Neta s/c	Impto.1° Categoría	Crédito 1° Con derecho a devolución	Crédito 1° Sin derecho a devolución	Incremen. 1° Catg.
		Devolución	Sin devolución					
1. Remanente de FUT 2014								
a) Ut.c/c 20%, propia-2013	63.300.000	63.300.000				15.825.000		15.825.000
b) Ut. s/c -2013	448.375			448.375				
c) Re-inversión recibida-2014 c/c tasa 20%	15.825.000	15.825.000				3.956.250		3.956.250
d) Ut. c/c- 2014 tasa 21%	47.475.000	47.475.000				12.619.899		12.619.899
e) Impuesto de Primera Categoría A.T. 2015	13.187.500				13.187.500			
Sub total N° 1	140.235.875	126.600.000		448.375	13.187.500	32.401.149		32.401.149
(-) G.R. No afecto Inc. 2° Art. 21								
Impuesto Renta A.T. 2015 \$ 12.500.000	-12.937.500			250.000	-13.187.500	-		-
(-) FUT acogido a pago sustitutivo tasa 32%						-		
\$ 56.055.000 x 1,055	-59.138.025	-58.689.650		-448.375		-14.799.774		-14.799.774
Sub total N° 2	68.160.350	67.910.350		250.000	-	17.601.375		17.601.375
2. Renta Líquida Imponible -2015	48.000.000	37.200.000			10.800.000	10.800.000		10.800.000
(-) Gastos rechazados, inciso 2° Art. 21								
Multas e intereses-2015	-200.000	-200.000				-58.064		-58.064
Sub Total N° 6	115.960.350	104.910.350		250.000	10.800.000	28.343.311		28.343.311
8. Retiros socios Julio-2015	-15.000.000	-15.000.000				-3.750.000		-3.750.000
Retiro destinado re-inversión agosto	-20.000.000	-20.000.000				-5.103.080		-5.103.080
Remanente de FUT para año 2016	80.960.350	69.910.350		250.000	10.800.000	19.490.231		19.490.231

Registro FUNT

REGISTRO FUNTAL AL 31-12-2015							
Detalle	FUNT	RENTAS EXENTA DE IGC	INGRESOS NO RENTA	RENTAS GRAVADAS IUPC	Crédito 1° Sin derecho a devolución	Incremen. 1° Catg.	
1. Remanente de FUNT 2014	11.000.000	6.000.000	1.500.000	3.500.000			
(+) Reajuste al 31-12-2015 5,5%	605.000	330.000	82.500	192.500			
Subtotal N° 1	11.605.000	6.330.000	1.582.500	3.692.500			
(+) FUT acogido a pago Impto. Sustitutivo, junio 2015, reajustado a diciembre -2015, por VIPC anual	59.138.025		59.138.025				
(-) Impuesto Sustitutivo pagado junio, reajustado de junio a diciembre 2015	-8.866.620		-8.866.620				
Sub total N° 2	61.876.405	6.330.000	51.853.905	3.692.500			
(=) Remanente de FUNT para ejercicio 2016	61.876.405	6.330.000	51.853.905	3.692.500			

Situación de los retiros destinados a la reinversión

	Detalle	\$
a)	Retiros destinados a re-inversión reajustado	20.000.000
b)	Retiros reinvertidos imputados a utilidades tributables	20.000.000
c)	50% de utilidades acogidas a impuesto sustitutivo s/\$ 59.138.025	29.569.013
	Nota:	
El socio contribuyente de Impuesto Global complementario o Impuesto Adicional no se beneficia con la franquicia tributaria de suspender la tributación del impuesto señalado según corresponda.		

2. Alternativa de tasa especial variable

Cálculo de la tasa variable

	AÑO TRIBUTARIO	SOCIO "AA"	SOCIO "BB"	Total tasa variable
a)	2012	15%	25%	
b)	2013	25%	10%	
c)	2014	23%	8%	
	Total	63%	43%	
e)	Promedio simple	21%	14,33%	
	Porcentaje de participación	30%	70,00%	
	Promedio ponderado	6,3%	10,0%	16,3%

Saldo de FUT al 31 de diciembre de 2014

	Saldo de FUT neto al 31-12-2014	\$
	Total remanente de FUT	32.925.000
	Menos:	
	Impuesto de Primera Categoría A.T. 2015	- 12.500.000
	Saldos de FUT neto	20.425.000
	Menos:	
	Reinversiones incorporadas al FUT año 2014	- 15.000.000
	Monto promedio anual de retiros efectuados por los socios durante los años 2011-2012-2013 $(15.000.000 + 10.000.000 + 11.000.000)/3$	- 12.000.000
	Monto máximo susceptible de acogerse	93.425.000

FUT al 31 de diciembre de 2015

REGISTRO FUT AL 31-12-2015								
Detalle	FUT	Ut.Neta con derecho a crédito		Ut. Neta s/c	Impto.1° Categoría	Crédito 1° Con derecho a devolución	Crédito 1° Sin derecho a devolución	Incremen. 1° Catg.
		Devolución	Sin devolución					
1. Remanente de FUT 2014								
a) Ut.c/c 20%, propia-2013	63.300.000	63.300.000				15.825.000		15.825.000
b) Ut. s/c -2013	448.375			448.375				
c) Re-inversión recibida-2014 c/c tasa 20%	15.825.000	15.825.000				3.956.250		3.956.250
d) Ut. c/c- 2014 tasa 21%	47.475.000	47.475.000				12.619.899		12.619.899
e) Impuesto de Primera Categoría A.T. 2015	13.187.500				13.187.500			
Sub total N° 1	140.235.875	126.600.000		448.375	13.187.500	32.401.149		32.401.149
(-) G.R. No afecto Inc. 2° Art. 21								
Impuesto Renta A.T. 2015 \$ 12.500.000	-12.937.500			250.000	-13.187.500	-		-
(-) FUT acogido a pago sustitutivo tasa 32%					-			
\$ 56.055.000 x 1,055	-59.138.025	-58.689.650		-448.375		-14.799.774		-14.799.774
Sub total N° 2	68.160.350	67.910.350		250.000	-	17.601.375		17.601.375
2. Renta Líquida Imponible -2015	48.000.000	37.200.000			10.800.000	10.800.000		10.800.000
(-) Gastos rechazados, inciso 2° Art. 21								
Multas e intereses-2015	-200.000	-200.000				-58.064		-58.064
Sub Total N° 6	115.960.350	104.910.350		250.000	10.800.000	28.343.311		28.343.311
8. Retiros socios Julio-2015	-15.000.000	-15.000.000				-3.750.000		-3.750.000
Retiro destinado re-inversión agosto	-20.000.000	-20.000.000				-5.103.080		-5.103.080
Remanente de FUT para año 2016	80.960.350	69.910.350		250.000	10.800.000	19.490.231		19.490.231

FUNT al 31 de diciembre de 2015

REGISTRO FUNT AL 31-12-2015 (Alternativa tasa variable)							
Detalle	FUNT	RENTAS EXENTA DE IGC	INGRESOS NO RENTA	RENTAS GRAVADAS IUPC	Crédito 1° Sin derecho a devolución	Incremen. 1° Catg.	
1. Remanente de FUNT 2014	11.000.000	6.000.000	1.500.000	3.500.000			
(+) Reajuste al 31-12-2015 5,5%	605.000	330.000	82.500	192.500			
Subtotal N° 1	11.605.000	6.330.000	1.582.500	3.692.500			
(+) FUT acogido a pago Impto. Sustitutivo, junio 2015, reajustado a diciembre -2015, por VIPC anual	59.138.025		59.138.025				
(-) Impuesto Sustitutivo pagado junio, reajustado de junio a diciembre 2015	-		-				
Sub total N° 2	70.743.025	6.330.000	60.720.525	3.692.500			
(=) Remanente de FUNT para ejercicio 2016	70.743.025	6.330.000	60.720.525	3.692.500			

Situación de los retiros para la reinversión

	DETALLE	\$
a)	Retiros destinados a re-inversión reajustado	20.000.000
b)	Retiros reinvertidos imputados a utilidades tributables	20.000.000
c)	50% de utilidades acogidas a impuesto sustitutivo s/\$ 59.138.025	29.569.013
	Nota:	
	El socio contribuyente de Impuesto Global complementario o Impuesto Adicional no se beneficia con la franquicia tributaria de suspender la tributación del impuesto señalado según corresponda.	

CASO N° 4: DEVOLUCIÓN DE CAPITAL

Devolución de capital sujeta a las normas del artículo 17 N°7 de la LIR. (Norma transitoria 2015-2016, Ley N°20.780 de 2014).

ANTECEDENTES

- I. La empresa Sociedad Los Almendros Limitada, efectuó devolución de capital el día 03 de junio de 2015, a prorrata de la participación societaria, la cual se formalizó mediante escritura pública de fecha 17.05.2015, repertorio 5241-2015.

Monto de la devolución de capital..... \$ 95.000.000

- II. De conformidad al contrato social y comunicación efectuada al Servicio de Impuestos Internos, la participación societaria al 31 de diciembre de 2015 es la siguiente:

Socio 1; PN contribuyente del IGC..... 60%
 Socio 2; PN contribuyente del IGC..... 40%

Dicha participación societaria, y de acuerdo a la documentación contables, los socios aportaron el capital conforme al siguiente detalle, cuyos montos se presentan debidamente actualizados al 31.12.2015:

Socio 1; PN contribuyente del IGC..... \$ 62.400.000
 Socio 2; PN contribuyente del IGC..... \$ 41.600.000
 Total..... \$ 104.000.000

- III. El remanente FUT al 31.12.2014, está compuesto por las siguientes rentas tributables acumuladas:

• Utilidades propias netas con crédito por impuesto de Primera Categoría, tasa 21%, año 2014..... \$ 10.000.000
 • Impuesto de Primera Categoría AT. 2015..... \$ 2.658.220
Total FUT al 31.12.2014..... \$ 12.658.220

IV.	El remanente FUNT al 31.12.2014, está compuesto por las siguientes rentas No tributables acumuladas:	
	• Ingresos No Tributables.....	\$ 5.200.000
	Total FUNT al 31.12.2014.....	\$ 5.200.000
V.	Determinación de la Renta Líquida Imponible de acuerdo a los artículos 29 al 33 de la LIR.	
	Resultado financiero según balance.....	\$ 25.300.000
	Agregados:	
	Provisiones varias.....	\$ 4.200.000
	Multas pagadas al fisco, (reajustadas).....	\$ 152.400
	Deducciones:	
	Ajustes financieros.....	-\$ 450.300
	Desagregados:	
	No hay.....	\$ -
	RLI al 31 de diciembre de 2015.....	\$ 29.202.100
VI.	El patrimonio contable de la sociedad al 31.12.2015, antes de la devolución de capital, está compuesto por el siguiente detalle:	
	• Capital social.....	\$ 104.000.000
	• Utilidades acumuladas (incluye su reajuste).....	\$ 25.300.000
	• Utilidad del ejercicio.....	\$ 25.300.000
	• Total patrimonio contable.....	\$ 154.600.000
VII.	Durante el ejercicio 2015 se han realizado los siguientes pagos, correspondientes a gastos rechazados provisionados al término del ejercicio 2014, los cuales se presentan a valor histórico:	
	• 30.04 El impuesto de Primera Categoría.....	\$ 2.658.220
VIII.	Durante el ejercicio 2015 se efectuaron los siguientes retiros debidamente actualizados al 31 de diciembre de 2015.	
	Socio 1; PN contribuyente del IGC.....	\$ 15.000.000
	Socio 2; PN contribuyente del IGC.....	\$ 15.000.000
	Total retiros	\$ 30.000.000
IX.	De acuerdo a las nuevas disposiciones, la empresa registra en el Fondo de Utilidades Reinvertidas al 31 de diciembre de 2015 las siguientes reinversiones recibidas, efectuadas por el socio 1, de acuerdo al siguiente detalle:	
	1.- Reinversiones recibidas pendientes de tributación en IGC (sin derecho a crédito).....	\$ 15.200.000
	2.- Reinversiones recibidas imputadas al FUNT (Ingresos No renta).....	\$ 7.500.300
	Total Fondo de Utilidades reinvertidas.....	\$ 22.700.300
X.	Otros antecedentes (supuestos):	
	VIPC 2015, supuesto.....	2,5%
	VIPC abril-diciembre de 2015.....	1,5%
	VIPC junio - diciembre de 2015.....	0,7%

DESARROLLO CASO 4

DEVOLUCIÓN DE CAPITAL:

I.	Socio 1; PN contribuyente del IGC [(\$95.000.000 x 60%) x 1,007].....	\$ 57.399.000
	Socio 2; PN contribuyente del IGC [(\$95.000.000 x 40%) x 1,007].....	\$ 38.266.000
	Total devolución de capital al 31 de diciembre de 2015.....	\$ 95.665.000

a. DETALLE DE LA DEVOLUCIÓN DE CAPITAL:

Socio 1 (Monto de la devolución de capital).....		\$ 57.399.000
Imputación al FUR rentas afectas a IGC.....		-\$ 15.580.000
Imputación al FUR Ingresos No renta.....		-\$ 7.687.808
Saldo por imputar.....		\$ 34.131.193

b.	Socio 2.....	\$ 38.266.000
	Imputación al FUR.....	\$ -
	Saldo por imputar.....	\$ 38.266.000

II. DETERMINACIÓN DEL FONDO DE UTILIDADES REINVERTIDAS AL 31 DE DICIEMBRE DE 2015:

DETALLE	CONTROL	AFECTAS AI IGC	INR
Remanente al al 01.01.2015	\$ 22.700.300	\$ 15.200.000	\$ 7.500.300
Más:			
Reajuste anual: 2,5%	\$ 567.508	\$ 380.000	\$ 187.508
Saldo al 31 de diciembre de 2015	\$ 23.267.808	\$ 15.580.000	\$ 7.687.808

Imputación de la devolución de capital:

Devolución de capital (03-06-2015)

Socio 1.....	-\$ 23.267.808	-\$ 15.580.000	-\$ 7.687.808
Socio 2.....	\$ -	\$ -	\$ -
Remanente FUR al 31.2015	0	0	0

Detalle	Control	2015		2014			Incremento	Crédito
		Propias		Propias				
		Impuesto	Netas	Impuesto	Utilidad sin crédito	Netas		
			22,5%			21%		
0,290322		0,265822						
Rte. FUT anterior	12.658.220	0	0	2.658.220		10.000.000	2.658.220	2.658.220
Más: Reaj. anual: 2,5%	316.456			66.456		250.000	66.456	66.456
Rte. FUT reajustado	12.974.676	0	0	2.724.676	0	10.250.000	2.724.676	2.724.676
Menos:								
GR provisionados								
Pago IDPC 2015: 1,0%	-2.698.093			-2.698.093				
Ajuste				-26.582	26.582			
Rte. FUT depurado	10.276.582	0	0	0	26.582	10.250.000	2.724.676	2.724.676
RLI	29.202.100	6.570.473	22.631.627				0	6.570.473
Gtos.rechazados Inc. 2°	-152.400		-152.400				0	-34.290
Sub Total	39.326.282	6.570.473	22.479.227	0	26.582	10.250.000	2.724.676	9.260.859
Menos:								
Retiros efectivos								
Socio	-15.000.000		-9.861.709	0	-13.291	-5.125.000	-1.362.338	-3.581.222
Socio	-15.000.000		-9.861.709	0	-13.291	-5.125.000	-1.362.338	-3.581.222
							0	
Sub Total	9.326.282	6.570.473	2.755.809	0	0	0	0	2.098.414
Menos:							0	
Dev. de capital Socio 1.....	-5.595.769	-3.942.284	-1.653.485	0	0	0	0	-1.259.048
Dev. de capital Socio 2.....	-3.730.513	-2.628.189	-1.102.324	0	0	0	0	-839.365
Remanente FUT	0	0	0	0	0	0	0	0

DETALLE DE LA DEVOLUCIÓN DE CAPITAL:

Socio 1, 60%

a. Saldo Devolución de Capital.....	\$ 34.131.193
Imputación al FUT rentas afectas a IGC sólo con derecho a crédito.....	-\$ 5.595.769
Crédito por IDPC.....	-\$ 1.259.048
Saldo por imputar.....	\$ 28.535.423

Socio 2, 40%

b. Saldo Devolución de Capital.....	\$ 38.266.000
Imputación al FUT rentas afectas a IGC sólo con derecho a crédito.....	-\$ 3.730.513
Crédito por IDPC.....	\$ 839.365

Saldo por imputar.....	\$ 34.535.487
V. Determinación Utilidades de Balance en exceso de las tributables:	
Total utilidades de balance.....	\$ 50.600.000
Total utilidades tributables	
Utilidades acumuladas en el FUT.....	-\$ 9.326.282
Utilidades acumuladas en el FUNT.....	-\$ 5.330.000
Utilidades de Balance en exceso de las tributables.....	\$ 35.943.718

Socio 1, 60%

Saldo Devolución de Capital.....	\$ 25.337.423
Imputación a las Utilidades de Balance en exceso de las tributables (\$35.943.718 x 60%).....	-\$ 21.566.231
Saldo por imputar.....	\$ 3.771.193

Socio 2, 40%

Saldo Devolución de Capital.....	\$ 32.403.487
Imputación al FUT rentas afectas a IGC sólo con derecho a crédito.....	-\$ 14.377.487
Saldo por imputar.....	\$ 18.026.000

VI. Situación tributaria de la Devolución de Capital:

Total devolución de capital, reajustada	\$ 95.000.000	1,007	\$ 95.665.000
Menos:			
- Devolución imputada al FUR (Renta tributable IGC y No Tributable).....			-\$ 23.267.808
- Devolución imputada al FUT (Renta Tributable IGC).....			-\$ 9.326.282
- Devolución imputada al FUNT (Renta No Tributable).....			-\$ 5.330.000
- Devolución imputada a las utilidades de balance en exceso de las tributables (Retiro en exceso).....			-\$ 35.943.718
= Devolución de capital del artículo 17 N° 7 de la LIR (Renta No Tributable INR).....			\$ 21.797.193

VI. Situación tributaria de la Devolución de Capital:

DETALLE	CONTROL	INR
Remanente anterior	\$ 5.200.000	\$ 5.200.000
Más: Reajuste anual:	\$ 130.000	\$ 130.000
Remanente reajustado	\$ 5.330.000	\$ 5.330.000
Menos:		
Dev.de capital Socio 1.....	-\$ 3.198.000	-\$ 3.198.000
Dev. de capital Socio 2.....	-\$ 2.132.000	-\$ 2.132.000
Remanente FUNT	\$ -	\$ -

CASO N° 5: TÉRMINO DE GIRO

ANTECEDENTES

I.	El representante legal de la sociedad proporciona los siguientes antecedentes relacionados con la composición societaria al momento de término de giro que se realizará con fecha 31.08.2015:	
	• Pablo Rojas.....	25%
	• Lisette Calderón.....	75%
II.	De acuerdo a los registros contables y documentación de respaldo, los propietarios de la empresa aportaron el capital conforme al siguiente detalle, cuyos montos se presentan actualizados al 31.08.2015:	
	• Pablo Rojas.....	25.000.000
	• Lisette Calderón.....	75.000.000
III.	El remanente FUT al 31.12.2014, está compuesto por las siguientes rentas tributables acumuladas:	
	• Utilidades propias netas con crédito por impuesto de Primera Categoría, tasa 21%, año 2014.....	40.000.000
	• Impuesto de Primera Categoría por RLI AT. 2015.....	10.000.000
	• Total FUT al 31.12.2014.....	50.000.000
IV.	De conformidad a los antecedentes contables de la sociedad, la renta líquida imponible al 31.08.2015 se determinó conforme al siguiente detalle:	
	Resultado según balance.....	32.800.000
	<u>Agregados:</u>	
	Seguro vehículos, reajustados.....	1.500.000
	Gastos no documentados, reajustados.....	1.100.000
	<u>Deducciones:</u>	
	Dividendos percibidos S.A. chilena, afectos IGC, con crédito e incremento tasa 15%.....	-2.800.000
	<u>Desagregados:</u> (Partidas afectas al artículo 21 de la LIR.)	
	Seguro vehículos, reajustados.....	-1.500.000
	Gastos no documentados, reajustados.....	-1.100.000
	Renta líquida imponible determinada.....	30.000.000
V.	Con fecha 14.05.2015, el socio Sr. Calderón reinvierte en la sociedad retiros de utilidades desde la sociedad Roble Rojo Limitada, las cuales se presentan a valor histórico y fueron certificadas conforme al siguiente detalle:	
	• Reinversión de utilidades afectas a IGC, con crédito e incremento, tasa 16%.....	6.000.000
VI.	Durante el ejercicio 2015 se han realizado los siguientes pagos, correspondientes a gastos rechazados provisionados al término del ejercicio 2014, los cuales se presentan a valor histórico:	
	• 30.04 Impuesto de Primera Categoría (cubierto con PPM y otros créditos).....	10.000.000
VII.	Durante el ejercicio 2015 (antes del término de giro) se materializaron los siguientes retiros efectivos de parte de los socios, los cuales se encuentran actualizados:	
	• Pablo Rojas.....	13.000.000
	• Lisette Calderón.....	7.000.000

VIII. De conformidad a los antecedentes contables de la sociedad el capital propio tributario al 31.08.2015 asciende a la siguiente cantidad:

- Capital propio tributario al momento del término de giro..... 170.000.000

IX. IPC comercial 2015 (supuestos):

- Enero-agosto 2015..... 2%
- Abril-agosto 2015..... 1%

INFORMACIÓN COMPLEMENTARIA FACTORES DE CORRECCIÓN MONETARIA

PORCENTAJES DE ACTUALIZACIÓN CORRECCIÓN MONETARIA AÑO : 2014												
	Ene	Feb	Mar	Abr	May	Jun	Jul	Ago	Sep	Oct	Nov	Dic
Capital Inicial	0,6	0,8	1,3	2,1	2,8	3,1	3,2	3,4	3,7	4,6	5,7	5,7
Enero		0,2	0,7	1,5	2,1	2,5	2,5	2,8	3,1	4,0	5,1	5,1
Febrero			0,5	1,3	2,0	2,3	2,4	2,6	2,9	3,8	4,9	4,9
Marzo				0,8	1,5	1,8	1,9	2,1	2,4	3,3	4,4	4,4
Abril					0,6	1,0	1,0	1,2	1,6	2,4	3,5	3,5
Mayo						0,3	0,4	0,6	0,9	1,8	2,9	2,9
Junio							0,1	0,3	0,6	1,5	2,5	2,5
Julio								0,2	0,6	1,4	2,5	2,5
Agosto									0,3	1,2	2,2	2,2
Septiembre										0,8	1,9	1,9
Octubre											1,0	1,1
Noviembre												0,0
Diciembre												0,0

DESARROLLO CASO 5

1. DETERMINACIÓN FUT AL 31.08.2015

N°	Detalle	Control	2015		2014		Incremento	Crédito		
			Propias		Ajenas	Propias				
			Impuesto	Netas	Netas	Sin crédito			Netas	Impuesto
				22,5%	15%				21%	
0,290322	0,17647	0%		0,265822						
1.	Remanente inicial	50.000.000					40.000.000	10.000.000	10.632.880	10.632.880
	Reajuste CI-Agosto 2,0%	1.000.000					800.000	200.000	212.658	212.658
	Remanente reajustado	51.000.000					40.800.000	10.200.000	10.845.538	10.845.538
	Menos: 30.04 Pago IDPC 10.000.000 1,010	-10.100.000				100.000		-10.200.000		
	Remanente depurado	40.900.000	0	0		100.000	40.800.000	0	10.845.538	10.845.538
2.	RLI del ejercicio	30.000.000	6.750.000	23.250.000					6.750.000	6.750.000
7.	Dividendo percibido	2.800.000							494.116	494.116
	FUT antes de imputaciones	73.700.000	6.750.000	23.250.000	2.800.000	100.000	40.800.000	0	18.089.654	18.089.654
	Menos: Retiros efectivos									
	Pablo Rojas	-13.000.000					-13.000.000		-3.455.686	-3.455.686
	Lisette Calderón	-7.000.000					-7.000.000		-1.860.754	-1.860.754
	Remanente FUT al momento de término de giro	53.700.000	6.750.000	23.250.000	2.800.000	100.000	20.800.000	0	12.773.214	12.773.214

2. DETERMINACIÓN FUR AL 31.08.2015

N°	Detalle	Control	Rentas afectas IGC	Incremento	Crédito
			16%		
			0,190476		
	Reinversión utilidades Sr. Calderón desde la sociedad Roble Rojo Limitada.	6.000.000	6.000.000	1.142.856	1.142.856
	Remanente FUR al momento de término de giro	6.000.000	6.000.000	1.142.856	1.142.856

3. Determinación base imponible del impuesto único de término de giro

i. Fondo de utilidades tributables (FUT)	53.700.000
ii. Fondo de utilidades reinvertidas (FUR)	6.000.000
Total utilidades tributables acumuladas según registros.....	59.700.000
+ Capital propio tributario determinado al momento del término de giro	
+ Retiros en exceso actualizados	
- <u>Capital aportado por los propietarios</u>	
- Fondo de utilidades no tributables (FUNT)	
Total utilidades tributables acumuladas en el capital.....	
Total rentas acumuladas (Se elige la mayor)	70.000.000
Incremento por IDPC (\$12.773.214 + \$1.142.856)	13.916.070
Base imponible determinada.....	83.916.070
IUTG	35% 29.370.625
Crédito por IDPC	-13.916.070
Impuesto neto a pagar.....	15.454.555

