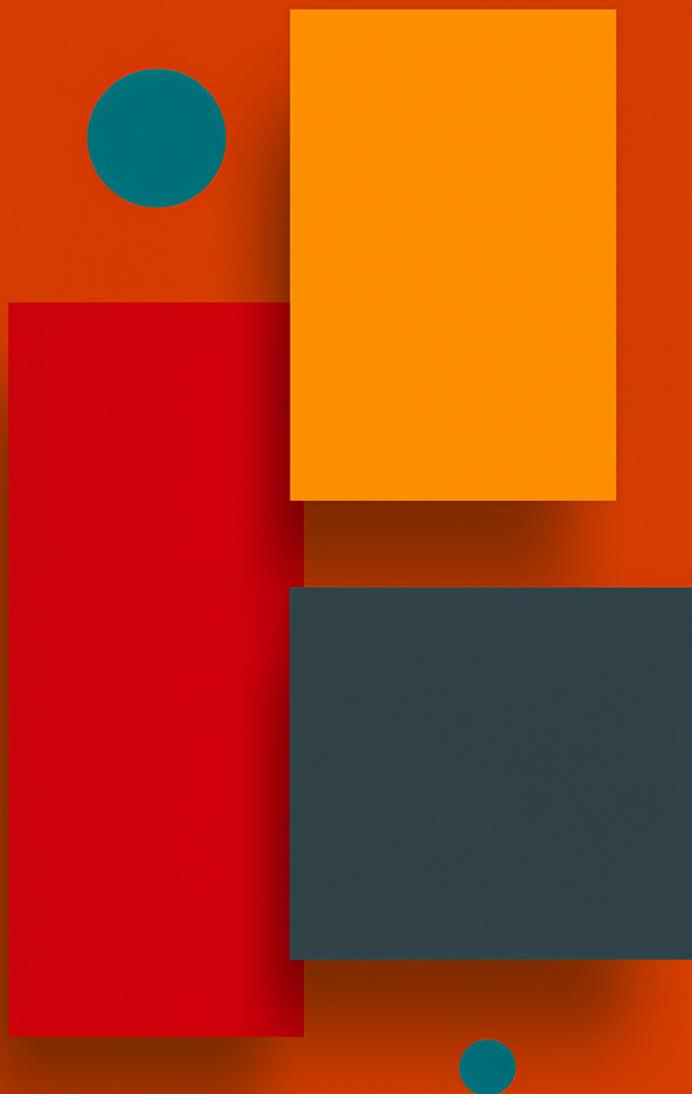
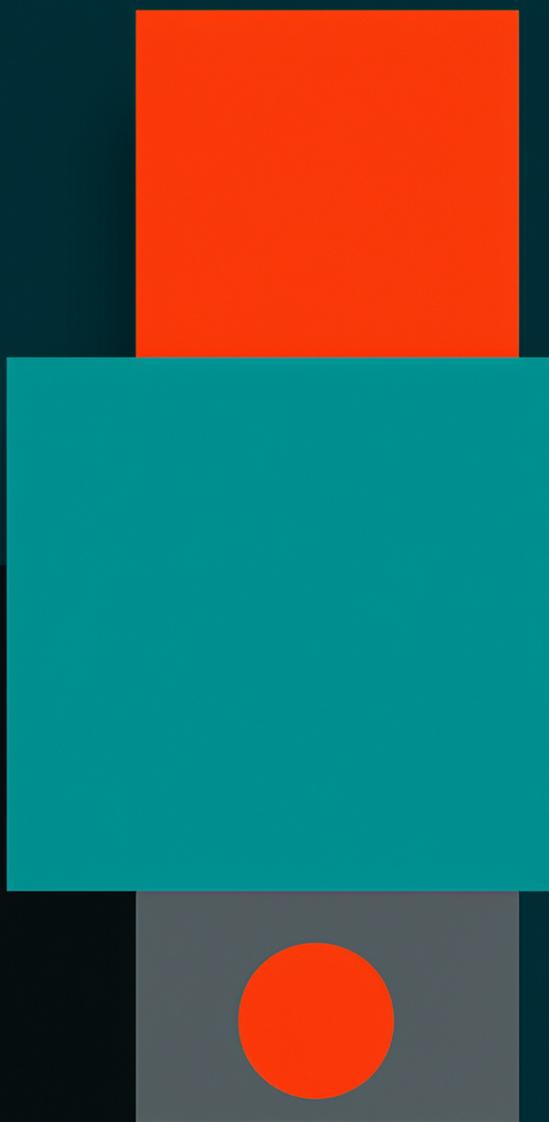


Agosto 2024



Newsletter

Tributario Mensual

Centro de Investigación y
Estudios Tributarios N.R.C



FACULTAD DE
**ADMINISTRACIÓN
Y ECONOMÍA**

Contenidos.

Resoluciones.

Resolución Ex. N° 82 del 29 de Agosto de 2024

Resolución Ex. N° 84 del 30 de Agosto de 2024

Resolución Ex. N° 86 del 30 de Agosto de 2024

Circulares.

Circular 35 del 1 de Agosto de 2024

Jurisprudencia Administrativa.

Impuesto a las Ventas y Servicios

Oficio N° 1536 del 01.08.2024

Oficio N° 1584 del 08.08.2024

Oficio N° 1585 del 08.08.2024

Oficio N° 1640-1641 del 16.08.2024

Oficio N° 1748 del 29.08.2024

Impuesto Sobre la Renta

Oficio N° 1539 del 01.08.2024

Código Tributario

Oficio N° 1589 del 01.08.2024

Contenidos.

- 1.- Contribuyentes que se pueden acoger
- 2.- Base Imponible y Tasa del Impuesto Sustitutivo
 - 2.1.- Contribuyentes del Regimen General del Artículo 14 letra A de la LIR
 - 2.2.- Contribuyentes del Regimen Propyme del Artículo 14 letra D N° 3 de la LIR
- 3.- Credito por Impuesto de Primera Categoría.
 - 3.1.- Contribuyentes del Regimen General del Artículo 14 letra A de la LIR
 - 3.2.- Contribuyentes del Regimen Propyme del Artículo 14 letra D N° 3 de la LIR
- 4.- Efectos en el Registro Tributario de Rentas Empresariales
 - 4.1.- Contribuyentes del Regimen General del Artículo 14 letra A de la LIR
 - 4.2.- Contribuyentes del Regimen Propyme del Artículo 14 letra D N° 3 de la LIR
- 5.- Casos Prácticos
 - 5.1. Contribuyente régimen general artículo 14 letra A) de la Ley Sobre Impuesto a la Renta.
 - 5.2 Contribuyente régimen Propyme artículo 14 letra D) Numero 03 de la Ley Sobre Impuesto a la Renta

Resoluciones.

Resolución Ex. N° 82 del 29 de Agosto de 2024

Materia: Procedimiento De Exclusión Del Registro De Sociedades De Profesionales Por Incumplimiento De Requisitos.

Contribuyentes Afectados: Contribuyentes sociedades de profesionales.

Antecedentes preliminares:

- 1) La circular N° 50 del año 2022 establece los requisitos para ser calificados como sociedades de profesiones, y a la exención contenida en el N° 8 de la letra E del artículo 12 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, siendo estos los siguientes: i) debe tratarse de una sociedad de personas; ii) su objeto debe ser la prestación de servicios clasificados como una actividad económica debidamente informado al SII; iii) Los servicios deben ser prestados por medio de sus socios, asociados y con la ayuda de colaboradores; iv) todos los socios deben participar en la prestación de los servicios; y vi) Los socios deben tener profesiones idénticas, afines o similares.
- 2) La resolución exenta N° 115 de 2022, estableció la obligación de inscripción en el registro de sociedades de profesionales.

Obligaciones:

1. Los contribuyentes que incumplan los requisitos deberán informar de esta situación al SII a través de una petición administrativa acompañando los antecedentes que acrediten el incumplimiento, teniendo como plazo el último día del mes calendario en que ocurrió el incumplimiento. A contar del mes siguiente de presentado el aviso, el contribuyente será excluido del registro de sociedades de profesionales.
2. Contribuyentes que habiendo incumplido, según antecedentes del SII, y no den el aviso correspondiente, serán excluidos del registro de sociedades de profesionales a contar del día primero del mes siguiente del incumplimiento, siendo notificados a través del sitio personal del contribuyente y en los respectivos procesos de fiscalización el SII podrá girar las diferencias de IVA, intereses y reajustes.
3. En materia de impuesto a la renta, los contribuyentes solo mantendrán vigentes actividades económicas de primera categoría, siendo eliminados las actividades económicas de segunda categoría. Si algún contribuyente no mantiene una actividad económica de primera categoría, se le asignará como actividad económica código 829900 "OTRAS ACTIVIDADES DE SERVICIOS DE APOYO A LAS EMPRESAS N.C.P."
4. El incumplimiento de la obligación de informar al SII del incumplimiento de los requisitos establecidos en la Circular N° 50 de 2022, sancionará de acuerdo con el N° 1 del artículo 97 del Código Tributario.



Resolución Ex. N° 84 del 30 de Agosto de 2024

Materia: Reemplaza Formato, Contenido E Instrucciones De Declaración Jurada Anual De Caracterización Tributaria Global, Formulario N° 1913.

Contribuyentes Afectados: Contribuyentes clasificados, al 31 de diciembre del año anterior a aquel que se informa, en el segmento de “Grandes Empresas” y/o “Grandes Contribuyentes”

Obligaciones: Reemplaza a contar del año tributario 2025 el formato y contenido de la Declaración Jurada Anual de Caracterización Tributaria Global, Formulario N° 1913.

Comentarios: Entre los cambios más significativos se hallan los datos relativos a la Responsabilidad Social Tributaria, donde la entidad deberá comunicar si está aplicando criterios de buenas prácticas tributarias; y, de ser el caso, debe especificar dichos criterios, además de informar quiénes son los encargados de garantizar las buenas prácticas de la estrategia tributaria dentro del grupo empresarial, la matriz de riesgos tributarios; y ofrecer un conjunto de información vinculada a los riesgos tributarios, incluyendo si menciona en sus estados financieros incertidumbres frente a los tratamientos del impuesto a las ganancias según la IFRIC 23. Asimismo, la entidad controladora del grupo empresarial deberá detallar las participaciones tanto directas como indirectas en otras entidades, así como la naturaleza del vínculo entre las empresas que conforman el grupo empresarial y la controladora.

Resolución Ex. N° 86 del 30 de Agosto de 2024

Materia: Instruye Sobre Obligación De Presentar Declaración Anual Sobre Bienes Raíces arrendados Por Medio De Formulario N° 1835; Deja Sin Efecto Resolución Ex. Sii N°98 De 31 De agosto De 2023.

Contribuyentes Afectados: Corredores de Propiedades, intermediarios o mandatarios que tengan la facultad de administración otorgada en el contrato de arrendamiento o en otro documento, concurren a la firma del contrato de arrendamiento, si la comisión por el servicio de corretaje es cobrada por una empresa o sociedad, esta es la que debe informar; y Arrendatarios contribuyentes de primera categoría y las sociedades de profesionales, órganos del estados, servicios públicos y municipalidades, organizaciones sin fines de lucro, contribuyentes del régimen Propyme de transparencia tributaria y Los contribuyentes o entidades no comprendidas en las letras anteriores que desarrollen actividades del artículo 20 de la Ley Sobre Impuesto a la Renta.

Obligaciones: Deben informarse todas las propiedades, incluyendo las acogidas a beneficios de DFL-2,



independiente de su monto de avalúo fiscal y fecha de adquisición, siempre y cuando el contrato de arrendamiento sea por 1 o más meses dentro del mismo año calendario

Comentarios: La presente resolución reemplaza las instrucciones impartidas por la resolución Ex. SII N° 98 del 2023, relativas a la obligación de presentar la declaración jurada sobre bienes raíces arrendados.

Es importante recordar que la declaración jurada 1835 se crea en el año tributario 2005, agregándola al acotado set de declaraciones juradas que se debían presentar en ese entonces, teniendo como obligación de presentarlas los contribuyentes “Corredores de propiedades y las personas que hubieren entregado en arriendo por cuenta de terceros Bienes Raíces No Agrícolas, cuyo avalúo fiscal, de cada uno de ellos, sea igual o superior a \$ 30.000.000, y sólo en los casos en que la participación del corredor o intermediario haya comprendido la administración del respectivo contrato de arrendamiento. También se encuentran obligados..., los contribuyentes de la Primera Categoría a que se refiere el Artículo 20 de la Ley de la Renta, que para el desarrollo de su actividad hayan tomado en arriendo Bienes Raíces No Agrícolas cuyo avalúo fiscal, de cada uno de ellos, sea igual o superior a \$ 30.000.000, siempre que el respectivo contrato de arrendamiento haya sido suscrito directamente por el contribuyente ...y no por un corredor de propiedades u otra persona que actúe como arrendador en virtud de un mandato”.

Han pasado casi 20 años desde la creación de esta declaración jurada, por lo que ha sufrido cambios en los contribuyentes obligados a presentarlas, agregando o modificando algunas características sobre los intermediarios o arrendatarios directos, relativos a la facultad de administración y/o la suscripción del contrato de arriendo y ampliando el espectro de arrendatarios, respectivamente. Otros cambios significativos fue agregar los bienes raíces agrícolas y que la suma de avalúos fiscales de los bienes arrendados asociados a una persona superara los \$ 50.000.000.- también serían motivos para estar obligados a presentar esta declaración jurada, además se modifica la característica del intermediario, considerando solo a los que influyeron en la suscripción del contrato, y no en la administración de este. Pero desde el año tributario 2024 se introdujeron cambios que amplían el universo de contribuyentes a presentar esta declaración jurada, eliminando la condición del avalúo fiscal, y agregando más tipos de contribuyentes con la calidad de arrendatarios, provocando que el SII tenga una mayor cantidad de información respecto a los bienes entregados en arriendo con la finalidad de cruces de información, evitando evasiones y/u omisiones en la declaración de ingresos por explotación de bienes raíces.

La última actualización a esta declaración jurada introducida por la resolución en comento, integra como característica en su resolutivo primero que deben informarse los arrendamientos “independientes del uso efectivo del espacio físico o el destino que se le dé al bien raíz arrendado”, considerando como primordial la calidad que mantiene el bien raíz, esta característica junto a la liberación del valor del avalúo fiscal contribuyen directamente a una mayor recaudación de información para efectos de cobrar el impuesto a la renta, no obstante sigue estando en el limbo los arrendamientos que se entregan a personas naturales sin contabilidad que no generan rentas de primera categoría, generando una evasión fiscal por parte del arrendador al tener solo como obligación ética el informar sobre los arriendos percibidos.



Circulares.

Circular 35 del 1 de Agosto de 2024

Materia: Modificación a la circular 22 del 2014, sobre las donaciones al FNR

Consideraciones: La presente circular nace en función de la Ley N° 21.681, la cual crea el Fondo de Emergencia Transitorio por Incendios en Valparaíso, el cual estará vigente hasta el 31 de diciembre del 2026. Parte del paquete de medidas de esta ley es crear un nuevo impuesto sustitutivo como también donaciones destinadas directamente a financiar la catástrofe. De lo anterior es que esta circular reemplaza o modifica ciertas instrucciones de la circular 22 del año 2014, la cual instruye todo el trámite tributario al momento de efectuar una donación al Fondo Nacional de Reconstrucción. La presente circular viene a modificar los apartados números 1 y 3, siendo relevante en el apartado primero la eliminación en la sección E) de la obligación a los contribuyentes de primera categoría de informar las donaciones, traspasando dicha responsabilidad a los beneficiarios o sus representantes al final de cada año directamente en el Ministerio de Hacienda.

Además a integrado una nueva modalidad de donación correspondiente a la ejecución de obras específicas en el caso de las donaciones directas, las que podrán ser ejecutadas por organismos públicos, donantes o por entidades sin fines de lucro, las que se deberán ejecutar por convenios indicando la tasación de la obra, además, sus especificaciones técnicas, el período en el que deberá ejecutarse, y a forma y el plazo en que se efectuará a aquél la entrega de los recursos para el financiamiento de la obra objeto del convenio. El ejecutor deberá remitir oportunamente al Ministerio de Hacienda la información que acredite los estados de avance de la obra, y deberá efectuar una completa rendición de cuentas conforme lo establezca el reglamento.

Por último se entrega la facultad de contratar la ejecución de la obra en el caso que el donante o el organismo a cargo no lo ejecuten.

Es importante resaltar la flexibilidad que establece las modificaciones de la Ley N° 21.681, entregando la posibilidad de ejecutar la obra benéfica por el mismo donante en el caso que él lo decida, lo que llama la atención es el protagonista que toma el beneficiario al momento de acreditar la donación ya que ellos al igual que el organismo o donante ejecutante deben informar al Ministerio de Hacienda, por lo que posibles inconsistencias entre el cruce de información podría provocar observaciones en la donación a imputar en el impuesto a la renta, esto viéndolo desde una perspectiva más procedimental que filántropa, entendiendo que los créditos contra el impuesto a la renta siempre son objetos de revisión.

Vigencia: Retroactiva a contar del 01 de abril de 2024.



Jurisprudencia Administrativa.

Oficio N° 1536 del 01.08.2024

Materia: Modificación de permiso de edificación posterior a la suscripción del contrato frente al artículo 21 del Decreto Ley N° 910 de 1975.

De acuerdo con su presentación, la recurrente mantiene un contrato de construcción a suma alzada para la construcción de un proyecto habitacional de 298 viviendas el cual cumple con las exigencias para la aplicación integral del crédito especial de empresas constructoras (CEEC), posterior a la tramitación del permiso de edificación, la empresa constructora aumento el numero de viviendas alterando el proyecto original, por lo cual, consulta al Servicio de Impuestos Internos, en adelante SII, si dicha modificación altera su derecho a usar íntegramente el CEEC.

En su análisis el SII, invoca el artículo 5.1.18. de la Ordenanza General de Urbanismo y Construcciones, que dispone que el propietario podrá modifica el proyecto de construcción original hasta en un 5% en base a las normas con las cuales fue aprobado el proyecto original, dando esto ultimo un criterio objetivo de aplicación. El SII prosigue su análisis, señalando que la modificación presentada por la recurrente representa un 9,4% respecto al proyecto original, por tanto, no puede utilizar el CEEC en forma íntegra, debiendo acogerse a lo dispuesto en las normas transitorias establecidas para dicho efectos en el artículo 5, en concordancia con el inciso primero del artículo quinto transitorio, ambos de la Ley N° 21.420.

Comentarios del Autor: Debemos tener en consideración que el articulo 5° de la Ley N° 21.420 elimina el articulo 21 del Decreto Ley N° 910, por tanto, elimina el crédito especial de empresas constructoras. Ahora bien, dicha eliminación es gradual, tal como lo establecen los artículos quinto y sexto transitorios de la misma ley, es así como, el uso de este crédito actualmente se encuentra condicionado a la fecha de inicio de construcción.

De lo anterior, podemos señalar estaremos en condiciones de utilizar el CEEC de un 65% sobre el debito fiscal, en el caso de las viviendas cuya construcción inicien antes del 31/12/2023, cabe señalar, que si las venta de las viviendas se encuentra exenta de IVA, por disposición de la letra F) del articulo 12 de la LIVS, el CEEC a utilizar será solo de un 12,35% sobre el valor de la vivienda.

Ahora bien, podremos utilizar el CEEC de un 32,5% sobre el débito fiscal, en el caso de las viviendas cuya construcción inicien antes del 01/01/2025, cabe señalar, que si las venta de las viviendas se encuentra exenta de IVA, por disposición de la letra F) del artículo 12 de la LIVS, el CEEC a utilizar será solo de un 6,175% sobre el valor de la vivienda.

Finalmente, para aquellas viviendas cuya construcción inicien con posterioridad al 01/01/2025, no gozarán de este beneficio.



Oficio N° 1584 del 08.08.2024

Materia: IVA en servicios licitados que se indican.

Por presentación, El Instituto Nacional de Propiedad Intelectual, consulta al Servicio de Impuestos Internos, en adelante SII, la procedencia de aplicar el impuesto establecido en el título II de la Ley de Impuestos a las Ventas y Servicios, sobre servicios licitados a un no domiciliado ni residente en Chile y, en caso de estar la operación gravada con el citado tributo, como debe proceder el peticionario para emitir la factura correspondiente, considerando que este último no reviste la calidad contribuyente de IVA.

En su análisis el SII señala que los servicios prestados por un no residente y utilizados en Chile, cumplen con los preceptos establecidos en el N° 02 del Artículo 2 y artículo 5, ambos de la ley de impuesto a la ventas y servicios, por tanto, la operación se encuentra gravada con IVA, a menos que se aplique la exención establecida en el Art. 12 letra E N° 7 de la Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios.

Finalmente, en caso de no aplicar la exención de IVA antes señalada, la recurrente según lo dispone el artículo 11 de la ley de impuesto a las ventas y servicios, reviste la calidad de sujeto pasivo del IVA, toda vez que el prestador del servicio es un no domiciliado ni residente en Chile, debiendo esta última emitir la correspondiente factura de compras.

Oficio N° 1585 del 08.08.2024

Materia: Exención contenida a la letra F del artículo 12 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios.

La recurrente, solicita confirmar al Servicio de Impuestos Internos, en adelante el SII, la procedencia de aplicar el mismo criterio expresado en el oficio N° 2129 de año 2023 a una persona jurídica de derecho privado.

En el citado oficio, el SII concluyo que la exención establecida en el artículo 12 letra F de la ley de impuestos a la ventas y servicios, es aplicable a la compra de viviendas realizadas por SERVIU, Municipios y Gobiernos Regionales, adquiridas con subsidios habitacionales provenientes de las Resoluciones Ex. N° 855 de 2022 y N° 1.115 de 2023, ambas del Ministerio de Vivienda y Urbanismo (MINVU), para destinarlas al “arriendo a precio justo”.

En respuesta a la recurrente, El SII señala que procede aplicar similar criterio a la compra de viviendas, adquiridas por personas jurídicas de derecho privado sin fines de lucro, siempre que su adquisición sea financiada, toda o en parte, por un subsidio habitacionales otorgados en virtud a las Resoluciones Ex. N° 855 de 2022 y N° 1.115 de 2023, del MINVU, lo anterior en consideración que estas mismas resoluciones establecen que podrán participar del llamado a concurso personas jurídicas de derecho privado sin fines de lucro.

En conclusión, la adquisición de viviendas realizadas por personas jurídicas sin fines de lucro y financiadas todo o en parte por un subsidio habitacional, se encuentran exentas de IVA en virtud de la exención establecida en la letra F del artículo 12 de la Ley de impuesto a las ventas y servicios.

Oficio N° 1640 – 1641 del 16.08.2024

Materia IVA en servicios relacionados con la disposición de residuos tras modificaciones introducidas por la Ley N° 21.420.

Por presentación, los recurrentes una municipalidad y una empresa prestadora de servicios de tratamiento de residuos domiciliarios, solicitan al Servicio de Impuestos Internos, en adelante SII, pronunciarse respecto al tratamiento tributario de los servicios prestados por la empresa a la municipalidad en virtud de un contrato cuya data es del año 1996.

En su análisis, el SII señala que los servicios comprendidos en licitaciones del Estado o compras públicas que hayan sido adjudicadas o contratadas con anterioridad al 1° de enero de 2023 de carácter renovable o prorrogable, que se no encontraban afectos a IVA, mantienen durante el periodo de su renovación o prórroga el tratamiento tributario que tenían con anterioridad al 1° de enero de 2023 y que un simple ajuste de precios como consecuencia de actualizar las condiciones contractuales no constituye un cambio sustancial a la licitación o compra.

En cambio, los servicios industriales, que se encuentran comprendidos en el artículo 20 N° 3, se encontraban gravados con IVA, por lo que mantienen dicho tratamiento sin importar si los servicios se comprenden en licitaciones del Estado o compras públicas que hayan sido adjudicadas o contratadas con anterioridad al 1° de enero de 2023.

Oficio N° 1748 del 29.08.2024

Materia: Documentación en ventas de “leñería popular”

Por presentación, La recurrente una asociación de municipalidades consulta al Servicio de Impuestos Internos, en adelante SII, por los documentos tributarios que debe emitir por la venta de leña realizada a privados a valor mercado, considerando que la asociación no tiene fines de lucro.

En su análisis el SII recuerda que la Ley de Impuesto a Las Ventas y Servicios (LIVS) establece en sus artículos 2 N° 1 y artículo 3 hechos copulativos que sirven de base para establecer si una operación se encuentra gravada con el IVA o no, siendo estos los siguientes i) Debe existir una convención; ii) Transferir el Dominio; iii) Bienes corporales muebles e inmuebles o una cota real de los mismos; iv) realizados por un vendedor (habitualidad), y v) realiza en territorio nacional. Prosigue el SII señalando que considerando las normas precitadas, cualquier persona o entidad, incluidas las que no persiguen fines de lucro, puede tener el carácter de contribuyente de IVA, por tanto, la operación descrita por la recurrente estará afectada a IVA, debiendo emitir factura o boleta de venta afectada, dependiendo si el comprador tiene o no la calificación de contribuyente de IVA o no.

Oficio N° 1457 del 19.07.2024

Materia: Aplicación de IVA a los servicios prestados hasta el año 2022 por los denominados "Centros de Negocios"

Contraloría General de La República, traslada consulta al Servicio de Impuestos de Internos, en adelante SII, para que este se pronuncie respecto al tratamiento tributario en materia de Impuesto a las Ventas y Servicios por los servicios prestados por los Centros de Negocios (CDN) Sercotec antes de la ley 21.420.

En su análisis el SII, establece que existen dos relaciones jurídicas distintas:

1.- La primera, es aquella que mantiene SERCOTEC con los agentes operadores de los Centros de Negocios, cuyo objeto es contribuir a mejorar la competitividad de las PYME. El SII descarta que pudiesen calificarse como agencias de negocios, por cuanto solo desarrollan estas operaciones para SERCOTEC. Así, faltando el requisito de ser empresas abiertas al público, mal podrían calificarse como agencias de negocios, calificación necesaria para encontrarse dentro de las actividades comprendidas en el N° 3 del art. 20 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta lo que a raíz de la antigua definición de servicio traía como consecuencia que las agencias de negocios se encontraran gravadas con IVA.

2.- Una segunda relación jurídica es la que los CDN mantienen con sus usuarios de forma gratuita, por lo que falta un requisito indispensable para que se configure el hecho gravado con IVA. Sin perjuicio de lo anterior, se hace presente que los servicios de asesoría profesional no se encontraban gravados con IVA antes del 1° de enero de 2023, ya que se encuentran clasificados en el N° 5 del artículo 20 de la LIR; mientras que respecto de los servicios de capacitación, si bien se encontraban y se encuentran aún gravados con IVA, opera en favor de ellos, la exención contenida en el N° 4 del artículo 13 de la Ley de Impuesto las Ventas y Servicios.

Oficio N° 1486 del 25.07.2024

Materia: Emisión de factura exenta de IVA por la prestación de servicios denominados “canasta oftalmológica” o “evaluación de vicio de refracción con entrega de lentes”

Para el caso de los servicios denominados “canasta oftalmológica” o “evaluación de vicio de refracción con entrega de lentes” debieran distinguirse, por un lado, los servicios ambulatorios que, en efecto, se encuentran exentos de IVA; y, por otro, la entrega de lentes ópticos, efectuada dentro de una prestación integral que incluye, además, consultas médicas, exámenes, entrega de medicamentos y otras prestaciones.

Con relación a la entrega de lentes ópticos, en el entendido que éstos no pueden ser considerados como insumos utilizados y consumidos en el procedimiento oftalmológico, sino que se trata de dispositivos cuyo objeto es corregir alguna afección de la visión, su entrega debe ser considerada una venta afecta a IVA.

Oficio N° 1487 del 25.07.2024.

Materia: Aplicación de la exención contenida en la letra F del artículo 12 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios.

El presente oficio busca aclarar los mecanismos de administración de justicia tributaria por vía administrativa y/o judicial por motivo del proceso de fiscalización que atraviesa el contribuyente sobre la tributación del Impuesto a las ventas y servicios IVA por las operaciones de un proyecto de construcción de viviendas sociales las cuales están financiadas por subsidio habitacional entregado por el Servicio de vivienda y urbanismo (SERVIU) contenido en el Decreto 49 del 2011 sobre el reglamento del programa fondo solidario de elección de vivienda.

Es importante precisar que el Servicio de Impuestos Internos (Servicio), tiene facultades de fiscalización y revisión otorgadas en la ley por medio de Código tributario del Decreto Ley 830 de 1974 (código), específicamente en los artículos 59 al 64 y el artículo 33 ambos del código,

Oficio N° 1539 del 01.08.2024.

Materia: Impuesto retenido en el exterior a contribuyente sujeto al régimen Propyme

La recurrente, sociedad acogida al régimen de tributación establecido en el artículo 14 letra d) número 3 de la Ley Sobre Impuesto a la Renta (LIR), consulta al Servicio de Impuestos Internos, en adelante SII, sobre la forma de utilizar el derecho a crédito por impuestos soportados en el extranjero conforme al artículo 41 A de la LIR, los cuales fueron soportado en ocasión a una prestación de servicios realizada con un domiciliado y residente en Colombia y a la aplicación del Convenio de Doble Tributación Internacional (CDTI) suscrito y ratificado por ambos países.

Del análisis efectuado por el SII, este concluye que los contribuyentes acogidos al régimen de tributación del artículo 14 letra d) número 3 de la LIR, podrán utilizar el crédito por impuestos pagados en el extranjero, de acuerdo al numeral i) del literal a) de la letra A) del N° 4 del artículo 41 A de la LIR, debiendo agregar a la base imponible del IDPC el crédito total disponible, el cual debe ser agregado sin que proceda reajuste alguno y sin expresar dicha cantidad según la paridad cambiaria al término del ejercicio, toda vez que estos contribuyentes si bien es cierto estas exentos de aplicar el mecanismo de corrección monetaria del artículo 41 de LIR, se trata de un régimen de tributación especial, por tanto, no procede aplicar lo dispuesto en la letra a) del N° 7 del mismo artículo 41 A de la LIR.

Finalmente y considerando lo dispuesto en el artículo 12 de la LIR, la pyme acogida al régimen de tributación del artículo 14 letra d) número 3, deberá determinar el crédito considerando la paridad vigente al momento en que este sea pagado.

Oficio N° 1589 del 01.08.2024

Materia: Solicita pronunciamiento sobre aplicación del Art. 18 N° 2 del Código Tributario a las sociedades de Inversión

La recurrente, mediante presentación solicita al Servicio de Impuestos Internos, en adelante SII, confirme que una sociedad de inversiones pueda llevar y mantener su contabilidad en moneda extranjera, para lo cual cita la norma expresa de los números 2 y 3 del artículo 18 del Código Tributario y en especial las instrucciones impartidas por el SII mediante la circular número 15 de 2022. Cabe hacer presente, que el trasfondo de la consulta se debe a la respuesta negativa dada por el SII para llevar y mantener su contabilidad en moneda extranjera, esto último según la recurrente, a que la resolución denegatoria fundamentaría la decisión en el hecho que *“no es una norma dirigida a sociedades de inversión”*.

Del análisis efectuado por parte del SII, este concluye que no existe impedimento para que una sociedad de inversiones pueda llevar y mantener la contabilidad en moneda extranjera, en la medida que la sociedad cumpla con los requisitos establecidos en el artículo 18 del Código Tributario y de las instrucciones impartidas por el SII mediante resolución exenta número 62 de 2008.

**Tema: Impuesto
Sustitutivo a las
Utilidades Acumuladas
en el Registro RAI.**

Tema: Impuesto Sustitutivo a las Utilidades Acumuladas en el Registro RAI

La ley 21.681, publicada el 01 de julio de 2024, que establece un Fondo de Emergencias Transitorio por Incendios junto a otras disposiciones para la reconstrucción. Esta Ley introduce un nuevo impuesto sustitutivo sobre las rentas afectas a impuestos finales (“RAI”) y con entrada en vigencia retroactiva desde el 1º de abril del presente año. Los efectos tributarios que se generan al acogerse a este impuesto varían dependiendo del régimen tributario al que pertenezca el contribuyente, distinguiendo entre empresas acogidas al régimen general de tributación establecido en el artículo 14 Letra A) de la Ley de Impuestos a la Renta (“LIR”) y empresas acogidas al régimen simplificado Propyme, establecido en el artículo 14 letra D) N° 3 de la LIR, no obstante, existirán tratamientos comunes para ambos regímenes según se detallaran a continuación:

1.- Contribuyentes que se pueden acoger

Podrán acogerse al impuesto sustitutivo, los contribuyentes del régimen general del artículo 14 letra A y los contribuyentes del régimen Propyme 14 letra D) N° 03 que hayan optado por determinar sus rentas mediante contabilidad completa y balance general, y que mantengan al 31 de diciembre de 2023 saldo de utilidades acumuladas en el registro RAI a contar del 1 de enero de 2017 y en consecuencia pendientes de tributación con impuestos finales.

Se debe precisar que las dentro de las rentas a considerar, se comprenden las generadas hasta el 31/12/2016 y controladas en el registro STUT, tal como lo señala el inciso primero del artículo 10 de la Ley 21.681: *“las que incluyen las utilidades tributables acumuladas que hayan sido generadas hasta el 31 de diciembre de 2016, a que se refiere el párrafo segundo del numeral i), letra a), número 1, del numeral I del artículo tercero transitorio de la ley N° 20.780”*.

Cabe hacer presente y según instruye la circular N° 34 del Servicio de Impuestos Internos, no es requisito que n monto positivo en el Registro SAC o de saldo acumulado de crédito.



2.- Base Imponible y Tasa del Impuesto Sustitutivo

2.1.- Contribuyentes del Regimen General del Articulo 14 letra A de la LIR

El número 2 del artículo 10 de la Ley 21.681 señala que la base imponible estará dada por el saldo de utilidades acumuladas al 31/12/2023 controladas en el registro RAI debidamente actualizadas menos los retiros efectuados con cargo a este registro. Ahora bien, mediante la circular 34 el SII complementó el cálculo de la base imponible instruyendo, que al saldo de rentas acumuladas al 31 de diciembre de 2023 y controladas en el registro RAI, y solo para efectos de determinar la base imponible del impuesto sustitutivo, se deberán deducir las siguientes cantidades cuando corresponda:

1. Retiros, remesas y dividendos soportados y movimientos por reorganizaciones empresariales.
2. Gastos rechazados adeudados al 31 de diciembre de 2023 y que se encuentren pagados entre el 1º de enero de 2024 y la fecha en que se ejerza la opción, independiente de si se afectan o no con la tributación del artículo 21 de la LIR; y
3. Otros ajustes que pudieran derivar de la situación particular del contribuyente, por aplicación de otras normas que afecten las utilidades susceptibles de acogerse al ISIF, como en el caso que la base imponible del ISIF se viera afectada producto de una declaración rectificatoria o de una liquidación de impuestos.
4. En caso de ejercerse la opción durante el mes de enero de 2025, corresponderá también deducir, de producirse, la pérdida tributaria asociada al ejercicio 2024, sin considerar pérdida de arrastre.
5. Además, si el contribuyente ejerce la opción de sujetarse al pago del ISIF en más de una ocasión, se deberá rebajar las rentas previamente acogidas a este régimen.

Así mismo, el inciso primero del artículo 10 de la Ley, establece que los contribuyentes de este régimen podrán optar a pagar un impuesto sustitutivo con tasa de 12%.

2.2.- Contribuyentes del Regimen Propyme del Articulo 14 letra D N° 3 de la LIR

La base imponible del impuesto sustitutivo para los contribuyentes de este régimen se determina en esencia siguiendo las mismas reglas vistas en el número anterior, con la salvedad de lo establecido en el número 2 del artículo 11 de la Ley 21.681, el cual establece que la base imponible se deberá incrementar por una cantidad equivalente al crédito por impuesto de primera categoría,



determinado de acuerdo al mecanismo establecido en el artículo 54 y 62 de la Ley de Impuesto a la Renta.

Así mismo, el inciso primero del artículo 11 de la Ley, establece que los contribuyentes de este régimen podrán optar a pagar un impuesto sustitutivo con tasa de 30%.

3.- Crédito por Impuesto de Primera Categoría.

3.1.- Contribuyentes del Régimen General del Artículo 14 letra A de la LIR

El inciso primero del artículo 10, establece que los contribuyentes de este régimen no podrán deducir contra el impuesto sustitutivo el crédito por impuesto de primera categoría controlado en el registro SAC al 31 de diciembre.

Ahora bien, según lo dispuesto en el número 4 del artículo 10 de ley, se deberá imputar del registro SAC el crédito por impuesto de primera categoría a que se hubiese tenido derecho por las sumas acogidas al impuesto sustitutivo y se entenderá extinguido para todos los efectos legales.

Finalmente, la misma norma legal, establece que de persistir un saldo de crédito, este se debe mantener controlado en dicho registro.

3.2.- Contribuyentes del Régimen Propyme del Artículo 14 letra D N° 3 de la LIR

El número 1 del artículo 11 de la Ley, establece que los contribuyentes del régimen Propyme, deben deducir contra el impuesto sustitutivo el crédito por impuesto de primera categoría controlado en el registro SAC, ahora bien para determinar el crédito a imputar se deberá aplicar a la base imponible un factor resultante de dividir la tasa de IDPC vigente al momento en que se ejerce la opción, por cien menos dicha tasa, todo ello expresado en porcentaje, el cual deberá considerarse con 4 decimales sin aproximar al entero superior. según lo dispuesto en el número 3 del artículo 11 de ley, se deberá imputar del registro SAC el crédito por impuesto de primera categoría imputado contra el impuesto sustitutivo.

Respecto al orden de imputación de los créditos controlados en el registro SAC la circular 34, mantiene el orden de imputación general, esto es, deberá ser imputado en primer término a los créditos no sujetos a restitución y posteriormente a los sujetos a restitución y, dentro de cada uno, comenzando por los sin derecho a devolución; y, una vez agotados estos, a los créditos con derecho a devolución.

De existir un saldo de crédito por IDPC acumulado proveniente de utilidades generadas hasta el 31 de diciembre de 2016, se deberá imputar en primer lugar a estos, comenzando por los créditos sin derecho a devolución, y luego los créditos con derecho a devolución.



Finalmente, se debe tener en consideración que en el caso de existir créditos sujetos a restitución, estos se pueden imputar contra el impuesto sustitutivo solo en un 65%.

4.- Efectos en el Registro Tributario de Rentas Empresariales

4.1.- Contribuyentes del Regimen General del Artículo 14 letra A de la LIR

De acuerdo a lo establecido en el artículo 10 número 3 de la Ley, las utilidades afectadas con el impuesto sustitutivo, previamente deflactadas y posteriormente corregidas monetariamente entre la fecha de pago del impuesto y la fecha de cierre del ejercicio comercial, se deberán rebajar del registro RAI.

De acuerdo al artículo 10 número 6 de la Ley, las rentas afectadas con el impuesto sustitutivo, no se consideran retiradas, distribuidas o remesadas según sea el caso, así mismo, según dispone el número 7 de la misma norma legal, las rentas afectadas con el impuesto sustitutivo se califican como rentas con tributación cumplida y deben controladas con tal calificación tributaria en el registro REX.

Así mismo el número 9 del artículo 10 de la Ley, les otorga a las rentas afectadas con el impuesto sustitutivo un orden de prelación preferente, pudiendo ser retiradas sin considerar el orden establecido en el artículo 14 de la LIR.

Finalmente el número 11 del artículo 10 de la Ley, establece que tanto el impuesto, como los gastos financieros y otros gastos incurridos para su aplicación, se deberán rebajar de las rentas que se afectaron con el impuesto. De igual forma, los gastos no podrán deducirse de la renta líquida imponible del impuesto de primera categoría.

4.2.- Contribuyentes del Regimen Propyme del Artículo 14 letra D N° 3 de la LIR

De acuerdo al número 5 del artículo 11 de la Ley, le serán aplicables las mismas normas de los numerales 6 al 11 del artículo 10 de ley, no obstante lo anterior, y según expresa instrucción de la circular 34, estos contribuyentes no deberán aplicar corrección monetaria al momento de confección el registro de rentas empresariales.



5.- Casos Prácticos

5.1. Contribuyente régimen general artículo 14 letra A) de la Ley Sobre Impuesto a la Renta.

La sociedad de inversiones "Mí Family Office" sociedad colectiva civil, al 31/12/2023 presenta RAI positivo de acuerdo al RTRE que se adjunta, por lo que decide acogerse al impuesto sustitutivo establecido en los artículos 10 y 11 de ley N° 21.681, publicada en el Diario Oficial el 01 de julio de 2024. Para lo anterior, la administración de la sociedad hace entrega de los siguientes antecedentes:

1.- Antecedentes Generales

Capital Propio Tributario al 31.12.2023 141.417.773.782

RLI determinada al 31.12.2023 (309.739.811)

Durante el año 2024, se llevaron a cabo los siguientes retiros:

Socio 1	30-04-2024	29.364.000
Socio 2	30-04-2024	3.948.000
Socio 3	30-04-2024	14.448.000
Socio 4	30-04-2024	14.448.000
Socio 5	30-04-2024	14.448.000
Socio 6	30-04-2024	14.448.000
Socio 7	30-04-2024	14.448.000
Socio 8	30-04-2024	14.448.000

Fecha acoge al ISIF: 26-08-2024

La sociedad decide acoger el 100% de las rentas acumuladas en el registro RAI al impuesto sustitutivo.

2.- Variación Índice de precios al consumidor (supuesta)

abril 2024 - agosto 2024	1,50%
capital Inicial - agosto 2024	2,60%
abril 2024 - diciembre 2024	3,10%
agosto 2024 - diciembre 2024	1,60%
VIPC Anual	4,20%



3.- Registro tributario de rentas empresariales al 31/12/2023.

Detalle	Control (RAI + REX + DDAN)	Rentas Afectas a Impuestos Finales	Rentas Exentas e Ingresos no contitutivos de renta (REX) (3)		Saldo Total de Utilidades Tributables (STUT) (5)
			Rentas Exentas de Impuesto Global Complementario (IGC) y 7o impuesto Adicional (IA)	Ingresos No Renta	
Saldos ejercicio Anterior	65.311.053.405	56.421.625.655		8.889.427.750	37.913.055.626
C. Monetaria al 31/12/2023 4,80%	03.134.930.563	02.708.238.031		426.692.532	1.819.826.670
Saldo Reajustado al 31/12/2023	68.445.983.968	59.129.863.686		9.316.120.282	39.732.882.296
Menos:					
Reversa RAI Remanente Año Anterior	(59.129.863.686)	(59.129.863.686)			
Mas:					
Rentas Afectas de Impuestos del Ejercicio	68.925.763.066	68.925.763.066			
Mas:					
dividendo Imputados a INR	303.548.962			303.548.962	
Crédito IDPC Dividendos Percibidos					20.075.584
SUB-TOTAL	78.545.432.310	68.925.763.066		9.619.669.244	39.752.957.880
Menos:					
Retiros del Ejercicio					
Menos:					
Gtos Rech. Art. 21 Inc. 2° LIR: Multas Fiscales					
REMANENTE PARA EL EJERCICIO SIGUIENTE	78.545.432.310	78.545.432.310		9.619.669.244	39.752.957.880



4.- Saldo Acumulado de créditos al 31/12/2023.

Saldo Acumulado de Créditos (SAC)						
Acumulados a contar del 01.01.2017					Acumulados hasta el 31.12.2016	
Tasa de Crédito Vigente (factor %) 0,3698630				Crédito total Disponible contra impuestos finales (ARts 41A) y 41 c) de la LIR)	Tasa Efectiva 0,1841147	
No sujetos a Restitución		Sujetos a Restitución			Sin Derecho a Devolución	Con Derecho a Devolución
Sin Derecho a Devolución	Con Derecho a Devolución	Sin Derecho a Devolución	Con Derecho a Devolución			
		160.047.034	8.702.725.671	11.605.412	37.711.257	6.942.467.733
		7.682.258	417.730.832	557.060	1.810.140	333.238.451
		167.729.292	9.120.456.503	12.162.472	39.521.397	7.275.706.184
		7.168.711	4.556.928.630	2.157.934		3.877.090
		174.898.003	13.677.385.133	14.320.406	39.521.397	7.279.583.274
		174.898.003	13.677.385.133	14.320.406	39.521.397	7.279.583.274



5.- Desarrollo

En primer lugar debemos actualizar los saldos al 31/12/2023 de los registros de rentas empresariales y el saldo acumulado de crédito por la variación del índice de precios al consumidor entre el mes anterior al cierre del año comercial que corresponda y el mes anterior a la fecha en que se haga efectiva la opción de acogerse al impuesto sustitutivo.

	Histórico	VIPC	Actualizado
Saldo RAI al 31.12.2023	68.925.763.066	1,026	70.717.832.906
Saldo STUT al 31.12.2023	39.752.957.880	1,026	40.786.534.785
SAC generado 01.01.2017 sujetos a restitución sin derecho a devolución	174.898.003	1,026	179.445.351
SAC generado 01.01.2017 sujetos a restitución con derecho a devolución	13.6777.385.133	1,026	14.032.997.147
SAC hasta el 31.12.2016 sin derecho a devolución	39.521.397	1,026	340.548.954
SAC hasta el 31.12.2016 con derecho a devolución	7.279.583.274	1,026	7.468.852.439

Así mismo, se deben actualizar los retiros efectuados durante el ejercicio con cargo a este registro, por la variación del índice de precios al consumidor entre el mes anterior al cierre del año comercial que corresponda y el mes anterior a la fecha en que se haga efectiva la opción de acogerse al impuesto sustitutivo.

	Histórico	VIPC	Actualizado
Socio 1	29.364.000	1,015	29.804.460
Socio 2	3.948.000	1,015	4.007.220
Socio 3	14.448.000	1,015	14.664.720
Socio 4	14.448.000	1,015	14.664.720
Socio 5	14.448.000	1,015	14.664.720
Socio 6	14.448.000	1,015	14.664.720
Socio 7	14.448.000	1,015	14.664.720
Socio 8	14.448.000	1,015	14.664.720
	120.000.000		121.800.000

Posteriormente, determinamos la base imponible del Impuesto sustitutivo que para este caso está compuesta por el saldo RAI actualizado a la fecha en que se acoge a la opción, menos los retiros imputados a los registros actualizados a igual período. Una vez obtenida la base imponible aplicamos a esta la tasa de un 12% y de esta forma obtenemos el impuesto sustitutivo que la sociedad deberá enterar en arcas fiscales.

Saldo RAI al 31.12.2023 actualizado	70.717.832.906
(-) Retiros Actualizados	(121.800.000)
(=) Base Imponible ISRAI	70.596.032.906

Tasa ISIF régimen 14 letra A LIR	12%
Impuesto Sustitutivo Determinado	8.471.523.949



Realizado el cálculo anterior procede deducir del registro SAC o del saldo de crédito por impuesto de primera categoría por las utilidades acumuladas al 31 de diciembre de 2016, a que se refiere el párrafo segundo del numeral i), letra a), número 1, del numeral I del artículo tercero transitorio de la ley N° 20.780, que mantenía controlado el contribuyente al 31 de diciembre de 2023, según corresponda, el crédito por impuesto de primera categoría a que se hubiese tenido derecho por las sumas acogidas al impuesto sustitutivo. Para llevar a cabo lo anterior, y considerando la instrucciones impartidas en la circular N° 34 de julio 2024, vamos a imputar en primer lugar los créditos acumulados hasta el 31 de diciembre de 2016, comenzando por los créditos sin derecho a devolución, y luego los créditos con derecho a devolución, para luego proseguir por los créditos acumulados a contar del 01 de enero de 2017 en adelante, comenzando por los créditos sin derecho a devolución, y luego los créditos con derecho a devolución.

Monto acogido al ISRAI			70.596.032.906
Menos:	Tasa Tef/ CIDPC	Crédito controlado SAC	
SAC hasta el 31.12.2016 sin derecho a devolución	0,18411472	40.548.954	(220.237.436)
SAC hasta el 31.12.2016 con derecho a devolución	0,18411472	7.468.852.439	(40.566.297.349)1
SAC generado 01.01.2017 sujetos a restitución sin derecho a dev.	0,369863	179.445.351	(485.167.059)
SAC generado 01.01.2017 sujetos a restitución con derecho a dev.	0,369863	14.032.997.147	(37.941.066.360)
SAC imputado a retiros 30/04/2024	0,369863	45.049.3156	121.800.000

Para llevar a cabo la asignación y deducción del saldo de utilidades acumuladas, utilizamos la tasa efectiva determina al 31/12/2023 asociadas al SAC acumulado hasta el 31/12/2016 y la tasa incrementada del impuesto de primera categoría asociada al SAC acumulado a contar del 01/01/2017. El cálculo de asignación se realiza llevando a cabo la operación aritmética de dividir el saldo SAC por la tasa efectiva o por la tasa incrementada del impuesto de primera categoría según corresponda.

El siguiente paso, es deflactar los valores actualizados dividiendo los saldos actualizados con el mismo factor de corrección monetaria utilizado a la fecha de determinación y pago del impuesto sustitutivo, esto último, se lleva a cabo con la intención de incorporar los saldos históricos al registro tributario de rentas empresariales y así aplicarles la variación anual del índice de precios al consumidor.

	Valores Actualizados		Valores Deflactados
Monto acogido al ISRAI	70.596.032.906	1,026	68.807.049.616
SAC hasta el 31.12.2016 sin derecho a devolución	40.548.954	1,026	39.521.397
SAC hasta el 31.12.2016 con derecho a devolución	7.468.852.439	1,026	7.279.583.274
SAC generado 01.01.2017 sujetos a restitución sin derecho a dev.	179.445.351	1,026	174.898.003
SAC generado 01.01.2017 sujetos a restitución con derecho a dev.	14.032.997.147	1,026	13.677.385.133
SAC imputado a retiros 30/04/2024	45.049.315	1,026	44.383.562

Una vez deflactados los valores corresponde llevar a cabo la confección del registro tributario de rentas empresariales, para lo cual realizamos los siguientes pasos:



1. Actualizamos al 31/12/2024, los saldos que se mantenían controlados en el registro tributario de rentas empresariales al 31/12/2023, utilizando para dicho efecto la variación anual experimentada por el índice de precios al consumidor.
2. Tal como lo establece la Ley N° 21.681, las cantidades acogidas al impuesto sustitutivo se deben deducir del registro RAI o del saldo de las utilidades acumuladas al 31 de diciembre de 2016 (STUT), debiendo imputar estas últimas en primer lugar hasta agotarlas, y registrar en el registro REX en una columna identificada como rentas con tributación cumplida y deben ser ingresadas debidamente reajustadas de acuerdo al porcentaje de variación que experimente el índice de precios al consumidor en el período comprendido entre el mes anterior al cierre del ejercicio y el mes anterior a aquel en que se declare y pague el impuesto sustitutivo respectivo.
3. Se debe rebajar desde el registro SAC los créditos asociados a las rentas que se acogieron al impuesto sustitutivo, considerando el orden de imputación visto previamente.
4. Finalmente, tal como lo establece el número 11 del artículo 10 de la Ley N° 21.681, el impuesto sustitutivo y los gastos financieros incurridos para su aplicación, se deberán deducir de las rentas que se afectaron con dicho impuesto.



Detalle	Control (RAI + REX + DDAN)	Rentas Afectas a impuestos finales (RAI)	Rentas Exentas e ingresos no constitutivos de renta (REX) (3)		Saldo Total de Utilidades Tributables (STUT) (5)
			Ingresos No Renta		
			Ingresos No Renta	Rentas con Tributación Cumplida Utilidades Afectadas con ISIF	
Saldos ejercicio Anterior	78.545.432.310	68.925.763.066	9.619.669.244		39.752.957.880
C. Monetaria al 31/12/2024 4,20%	3.298.908.157	2.894.882.049	404.026.108		1.669.624.231
Saldo Reajustado al 21/12/2024	81.844.340.467	71.820.645.115	10.023.695.352		41.422.582.111
1. Impuesto Sustitutivo de los impuestos finales a) Reclasificación de las rentas acogidas al impuesto sustitutivo según artículo 11 de la Ley n°21.681	68.807.049.616 1,042	(71.696.945.700)		(71.696.945.700)	
2. Imputación al registro SAC que mantenían controlado al 31.12.2023 el crédito por IDPC a que se hubiese tenido derecho por las sumas acogidas a este impuesto, monto que se entenderá extinguido para todos los fines legales (N°4, del artículo 10 de la Ley N°21.681					
SAC hasta el 31.12.2016 sin derecho a devolución 39.521.397					(223.671.938)
SAC hasta el 31.12.2016 con derecho a devolución 7.279.583.274					(41.198.910.173)
SAC generado 01.01.2017 sujetos a restitución sin derecho a dev. 130.514.441					
SAC generado 01.01.2017 sujetos a restitución con derecho a dev. 13.677.385.133					
3. El ISIF pagado, así como los gastos financieros y otros gastos incurridos para la aplicación de este impuesto se deberán deducir de las rentas que se afectaron con dicho impuesto sustitutivo (N°11, del artículo 10 de la Ley N° 21.681, reajustados desde el desembolso hasta el término del ejercicio.	8.471.523.949 1,016	(8.607.068.332)		(8.607.068.332)	
Menos:			0		
Reversa RAI Remanente Año Anterior	0	(123.699.415)			
SUB - TOTAL	73.113.572.270	0	10.023.695.352	63.089.877.367	



Saldo Acumulado de Créditos (SAC)						
Acumulados a contar del 01.01.2017					Acumulados hasta el 31.12.2016	
Tasa de Crédito Vigente (factor %) 0,3698630				Crédito total Disponible contra impuestos finales (ARts 41A) y 41 c) de la LIR)	Tasa Efectiva 0,1841147	
No sujetos a Restitución		Sujetos a Restitución			Sin Derecho a Devolución	Con Derecho a Devolución
Sin Derecho a Devolución	Con Derecho a Devolución	Sin Derecho a Devolución	Con Derecho a Devolución			
		174.898.003	8.702.725.671	14.320.406	39.521.397	7.279.583.274
		7.345.716	417.730.832	601.457	1.659.899	305.742.498
		182.243.719	9.120.456.503	14.921.863	41.181.296	7.585.325.772
		(135.996.048)	(14.251.835.309)		(41.181.296)	(7.585.325.772)
		46.247.671		14.921.863		

Observaciones:

1. Como podemos apreciar, realizada la imputación de las rentas acogidas al impuesto sustitutivo, se mantiene un saldo de crédito sujeto a restitución y sin derecho a devolución, el cual corresponde al crédito asignado a los retiros realizados en abril de 2024, lo cual comprobar llevando a cabo la siguiente operación:

Retiros abril 2024	120.000.000
Variación IPC	1,042
Retiros actualizados	125.040.000
Tasa Incrementada IDPC	0,369863
Credito por IDPC	46.247.671

2. No procede imputar el crédito por impuestos pagados en el extranjero, ya que los artículos 10 y 11 de la Ley 21.681 no contemplan esta posibilidad.



5.2 Contribuyente régimen Propyme artículo 14 letra D) Numero 03 de la Ley Sobre Impuesto a la Renta

La sociedad de Asesorías M&E Limitada, al 31/12/2023 presenta RAI positivo de acuerdo al RTRE que se adjunta, por lo que decide acogerse al impuesto sustitutivo establecido en los artículos 10 y 11 de ley N° 21.681, publicada en el Diario Oficial el 01 de julio de 2024. Para lo anterior, la administración de la sociedad hace entrega de los siguientes antecedentes:

1.- Antecedentes Generales

Capital Propio Tributario al 31.12.2023	264.543.121
RLI determinada al 31.12.2023	53.596.133

Durante el año 2024, se llevaron a cabo los siguientes retiros:

Socio 130-04-2024	10.000.000
Socio 230-04-2024	10.000.000

Fecha acoge al ISIF: 26-08-2024

La sociedad decide acoger el 100% de las rentas acumuladas en el registro RAI al impuesto sustitutivo.

2.- Variación Índice de precios al consumidor (supuesta)

abril 2024 - agosto 2024	1,50%
capital Inicial - agosto 2024	2,60%
abril 2024 - diciembre 2024	3,10%
agosto 2024 - diciembre 2024	1,60%
VIPC Anual	4,20%



3.- Registro tributario de rentas empresariales al 31/12/2023.

Detalle	Control	Rentas Afectas a Impuestos Finales	Ingresos No Renta
	(RAI + REX + DDAN)		Ingresos No Renta
Saldos ejercicio Anterior	154.835.511	154.835.511	
SUB - TOTAL	154.835.511	154.835.511	
Menos:			
Reversa RAI Remanente Año Anterior	(154.835.511)	(154.835.511)	
Mas:			
Rentas Afectas de Impuestos del Ejercicio	262.027.778	262.027.778	
Crédito IDPC ejercicio			
Crédito IDPC Div. percibido imp. A RAI (Los Patos)			
Crédito IDPC Div. percibido imp. A RAI (proviene BCI)			
SUB - TOTAL	262.027.778	262.027.778	0
Menos:			
No hay retiros en el ejercicio	0	0	
Menos:			
Gtos Rech. Art. 21 Inc. 2° LIR: Multas Fiscales	0	0	
REMANENTE PARA EL EJERCICIO SIGUIENTE	262.027.778	262.027.778	0



4.- Saldo Acumulado de créditos al 31/12/2023.

Saldo Acumulado de Créditos (SAC)				
Acumulados a contar del 01.01.2017				
Tasa de Crédito Vigente (factor %)				Crédito total Disponible contra impuestos finales (ARts 41A) y 41 c) de la LIR)
0,1111111				
No sujetos a Restitución		Sujetos a Restitución		
Sin Derecho a Devolución	Con Derecho a Devolución	Sin Derecho a Devolución	Con Derecho a Devolución	
	2.953.813			
2.953.813				
	5.359.613			
8.313.426				
8.313.426				



5.- Desarrollo

En primer lugar debemos actualizar los saldos al 31/12/2023 de los registro de rentas empresariales y registro saldo acumulado de crédito por la variación del índice de precios al consumidor entre el mes anterior al cierre del año comercial que corresponda y el mes anterior a la fecha en que se haga efectiva la opción de acogerse al impuesto sustitutivo, lo anterior, independiente a que los contribuyentes de este régimen por regla general no deban aplicar corrección monetaria.

	Histórico	VIPC	Actualizado
Saldo RAI al 31.12.2023	262.027.778	1,026	268.840.506
IDPC pagado en abril 2024	5.359.613	1,026	5.440.007
Saldo SAC al 31.12.2023	8.313.426	1,026	8.529.575

Así mismo, se deben actualizar los retiros efectuados durante el ejercicio con cargo a este registro, por la variación del índice de precios al consumidor entre el mes anterior al cierre del año comercial que corresponda y el mes anterior a la fecha en que se haga efectiva la opción de acogerse al impuesto sustitutivo.

	Histórico	VIPC	Actualizado
Socio 1	10.000.000	1,015	10.150.000
Socio 2	10.000.000	1,015	10.150.000
			121.800.000

Una vez actualizado los retiros debemos ajustar el saldo de créditos por impuesto de primera categoría controlado en el registro SAC. Este ajuste consiste en asignar a los retiros actualizados el crédito correspondiente de acuerdo a las normas generales de imputación. Para llevar a cabo este ajuste utilizamos la tasa incrementada del impuesto de primera categoría vigente para el año comercial 2024 correspondiente a un 12,5%.

Saldo SAC reajustado		8.529.575
Menos:		
Crédito asignado sobre retiro actualizado	20.300.000	2.900.000
Tasa CIDPC	0,142857	
		5.629.575

Posteriormente, determinamos la base imponible del Impuestos sustitutivo que para este caso está compuesto por el saldo RAI actualizado a la fecha en que se acoge a la opción, debiendo incrementarse la base por una cantidad equivalente al crédito por impuesto de primera categoría correspondiente a las utilidades que se afectan con el impuesto sustitutivo y menos los retiros imputados al registros actualizados a igual periodo. Una vez obtenida la base imponible aplicamos a esta la tasa de un 30% y de esta forma obtenemos el impuesto sustitutivo determinado.



Cabe señalar que a diferencia de los contribuyentes del régimen general, los contribuyentes del régimen Propyme del artículo 14 letra D N° 03 de la LIR y por expresa disposición del artículo 11 N° 1 de la Ley N° 21.681 pueden imputar contra el impuesto sustitutivo el crédito por impuesto de primera categoría y de esta forma obtenemos el impuesto sustitutivo que la sociedad deberá enterar en arcas fiscales.

Saldo RAI al 31.12.2023 actualizado	268.840.500
(-) Retiros Actualizados	(20.300.000)
(-) IDPC PAgado en Abril 2024	(5.440.007)
(+) Incremento IDPC	5.629.575
(=) Base Imponible ISIF	248.730.068
Tasa ISIF régimen 14 letra D) N°3 LIR	30%
Impuesto sustitutivo determinado	74.619.020
(-) Crédito IDPC	(5.629.575)
Impuesto Sustitutivo a Pagar	68.989.445

El siguiente paso, es deflactar los valores actualizados dividiendo los saldos actualizados con el mismo factor de corrección monetaria utilizado a la fecha de determinación y pago del impuesto sustitutivo, esto último, se lleva a cabo con la intención de incorporar los saldos históricos al registro tributario de rentas empresariales y así confeccionar los registros tributarios de rentas empresariales a valores históricos debido a que los contribuyentes del régimen Propyme del artículo 14 letra D) N° 3 de la LIR se encuentran liberadas de aplicar corrección monetaria.

		VIPC	Deflectado
Monto RAI acogido a ISIF	248.730.068	1,026	242.426.967
SAC desde 01.01.2017 sin restitución con derecho a devolución	5.629.575	1,026	5.486.916

Una vez deflactados los valores corresponde llevar a cabo la confección del registro tributario de rentas empresariales, para lo cual realizamos los siguientes pasos:

1. Utilizamos los saldos que se mantenían controlados en el registro tributario de rentas empresariales al 31/12/2023, sin aplicar corrección monetaria alguna.
2. Tal como lo establece la Ley N° 21.681, las cantidades acogidas al impuesto sustitutivo se deben deducir del registro RAI o del saldo de las utilidades acumuladas al 31 de diciembre de 2016 (STUT), debiendo imputar estas últimas en primer lugar hasta agotarlas, y registrar en el registro REX en una columna identificada como rentas con tributación cumplida y deben ser ingresadas a valor histórico.
3. Se debe rebajar desde el registro SAC los créditos asociados a las rentas que se acogieron al impuesto sustitutivo, considerando el orden de imputación visto previamente.



4 . Finalmente, tal como lo establece el número 11 del artículo 10 de la Ley N° 21.681, el impuesto sustitutivo y los gastos financieros incurridos para su aplicación, se deberán deducir de las rentas que se afectaron con dicho impuesto.

Detalle	Control (RAI + REX + DDAN)	Rentas Afectas a los Impuestos Global Complementario o Adicional (RAI) (1)	Ingresos No Renta	
			Ingresos No Renta	Renjtas con Tributación Cumplida
				Utilidades Afectadas con ISRAI
Saldos ejercicio Anterior	262.027.778	262.027.778		
SUB - TOTAL	262.027.778	262.027.778		
1. Impuesto Sustitutivo de los impuestos finales a) Reclasificación de las rentas acogidas al impuesto sustitutivo según artículo 11 de la Ley n°21.681 242.426.967		(242.426.967)		(242.426.967)
2. Imputación al registro SAC que mantenían controlado al 31.12.2023 (N°3, del artículo de la Ley N°21.681 5.486.916				
3. El ISIF pagado, así como los gastos financieros y otros gastos incurridos para la aplicación de este impuesto se deberán deducir de las rentas que se afectaron con dicho impuesto sustitutivo (N°11, del artículo 10 de la Ley N° 21.681	(68.989.445)			(68.989.445)
Menos: Reversa RAI Remanente Año Anterior	(19.600.811)	(19.600.811)		
SUB - TOTAL	173.437.522	0		173.437.522



4.- Saldo Acumulado de créditos al 31/12/2023.

Saldo Acumulado de Créditos (SAC)							
Acumulados a contar del 01.01.2017				Acumulados hasta el 31.12.2016			
Tasa de Crédito Vigente (factor %) 0,3698630				Crédito total Disponible contra impuestos finales (ARts 41A) y 41 c) de la LIR)	Tasa Efectiva 0,1841147		Tasa 8%
No sujetos a Restitución		Sujetos a Restitución			Con Derecho a Devolución	Sin Derecho a Devolución	Crédito total Disponible contra impuestos finales (ARts 41A) y 41 c) de la LIR)
Sin Derecho a Devolución	Con Derecho a Devolución	Sin Derecho a Devolución	Con Derecho a Devolución				
	8.313.426						
	8.313.426						
	(5.486.916)						
	2.826.511						

