



Empresas Constructoras que Operan Bajo el Régimen de Tributación del Art. 14 bis de la Ley de la Renta

La tributación bajo esta modalidad, genera un beneficio tributario que pueden utilizar los contribuyentes obligados a declarar renta efectiva según contabilidad completa, por las rentas del artículo 14 y 20 de la ley.

El sistema contempla la alternativa de un régimen de tributación simplificada para aquellas empresas cuyos ingresos por venta, servicios u otras actividades de su giro, no hayan excedido un promedio anual de 3000 unidades tributarias mensuales en los tres últimos ejercicios. En el caso de aquellas empresas que inicien actividades, si estas tienen un capital propio inicial igual o inferior a 200 unidades tributarias mensuales del mes en que ingresen, también pueden acogerse a este régimen simplificado de tributación. Los contribuyentes que se iniciaron bajo este régimen, quedarán excluidos de él, si en algunos alguno de los tres primeros ejercicios comerciales, sus ingresos anuales superan el equivalente a 3.000 Unidades Tributarias Mensuales.

Tributación anual del 14 Bis

Este régimen especial de tributación da la opción a la empresa constructora, en la medida que cumpla los requisitos ya señalados, de pagar los impuestos anuales de primera categoría y global complementario o adicional, sobre todos los retiros en dinero o en especies que efectúen los propietarios, los socios o comuneros, y todas las cantidades que distribuyan a cualquier título las sociedades anónimas o en comandita por acciones, sin distinguir o considerar su origen o fuente, o si se trata o no se sumas no gravadas o exentas.

Liberación de ciertas obligaciones tributarias para las empresas que se acojan a este régimen opcional

Las empresas que se acojan a éste sistema de tributación simplificada quedan liberadas de la obligación de llevar ciertos registros o desarrollar ciertas operaciones como las siguientes:

- De llevar el registro de la renta líquida imponible de primera categoría y Fondo de Utilidades Tributables (FUT).
- De practicar inventarios anuales, salvo al término de giro, o cuando una empresa que no sea sociedad anónima, decida disminuir su capital, o cuando del contribuyente se retire del régimen del 14 bis, ya sea en forma obligatoria o voluntaria.
- De aplicar anualmente la corrección monetaria contemplada en el artículo 41 de la ley de la renta, salvo al término de giro, o cuando una empresa que no sea sociedad anónima, decida disminuir su capital, o el contribuyente se retire del 14 bis, ya sea en forma obligatoria o voluntaria.
- De efectuar depreciaciones anuales, salvo las exigidas para el término de giro, o cuando una empresa que no sea sociedad anónima, decida disminuir su capital, o el contribuyente se retire del 14 bis.
- De confeccionar el balance general anual.

Aplicación de los Impuestos

En general, las tasas, los plazos para declarar y pagar, como asimismo las modalidades de retención de los impuestos de la ley de la renta, se mantienen para los contribuyentes acogidos al régimen optativo establecido en el art. 14 bis.

Forma de calcular el impuesto anual de primera categoría.

Para estos contribuyentes no rigen las disposiciones de la ley de la renta de los artículos 29 al 33 ya que no determinan la renta imponible como el resto de los contribuyentes, sino que ésta se encuentra formada por el total de las cantidades retiradas y distribuidas, sin excepción, por ello es innecesario llevar el registro FUT.

Pagos provisionales de la empresa

De conformidad con lo dispuesto por la letra g) del artículo 84 de la ley de la renta, los contribuyentes acogidos al régimen del artículo 14 bis de la ley, efectúan sus pagos provisionales con la misma tasa vigente del impuesto de 1ª categoría sobre los retiros en dinero o en especies que efectúen los propietarios, socios o comuneros, y todas las cantidades que distribuyan a cualquier título las sociedades anónimas o en comandita por acciones, sin distinguir su origen o fuente o si se trata o no de sumas no gravadas o exentas.

Limite de exención de impuesto de primera categoría

El N° 6 del artículo 40 de la ley de la renta, establece que las empresas individuales que tributan bajo el régimen normal, cuyas rentas líquidas de primera categoría, cuyo monto en su conjunto no exceda de una Unidad Tributaria Anual, se eximen del impuesto de primera categoría.

Para las empresas que tributan bajo la modalidad opcional del art. 14 bis de la ley de la renta, la exención antes señalada no las beneficia, quedando por lo tanto afectas al impuesto ya señalado, cualquiera sea el monto de la base imponible del citado tributo.

Situación Tributaria de los Gastos Rechazados

en el régimen del Art. 14 Bis

Los gastos Rechazados son aquellas partidas que hace exigible el art. 21 de la ley de renta, las que se encuentran contenidas en el art. 33 N° 1, que la ley rechaza como gastos en la determinación del impuesto de primera categoría. Dado que los contribuyentes del 14 bis, se encuentran liberados de llevar el registro de la renta líquida imponible de primera categoría y Fondo de Utilidades Tributables Fut., deben efectuar al término del ejercicio, antes de presentar la declaración anual de impuesto a la renta, las anotaciones que corresponden a las partidas gravadas, según art.21, **en el Libro de Inventarios y Balances.**

En el caso de las Sociedades Anónimas, en comandita por acciones, por la participación de accionistas, y contribuyentes del impuesto adicional, los Gastos rechazados en que incurran, se gravan con la tasa del 35%.

Como consecuencia de lo señalado en este párrafo, el empresario individual, los socios de sociedades de personas y socios gestores de sociedades en comandita por acciones, propietarios o dueños de empresas acogidas a las normas del artículo 14 bis de la Ley de Renta, respecto de los gastos Rechazados, según art. 21, se gravarán con el Impuesto Global complementario o adicional según proceda, **sin derecho a rebajar de estos tributos el crédito por impuesto de 1ª categoría** a que se refieren los artículos 56 N 3 y 63 de la ley, ya que estos contribuyentes por la modalidad con que cumplen con su obligación tributaria (solo sobre las rentas o cantidades efectivamente retiradas o distribuidas), no han sido gravadas con el impuesto de categoría correspondiente, condición indispensable que se requiere para conceder el derecho al citado crédito de categoría.

A su vez las sociedades anónimas, y en comandita por acciones (respecto de los socios accionistas), acogidas al régimen del art. 14 bis de la ley, respecto de los gastos rechazados, se afectarán con **el impuesto único** del 35% que establece el art. 21 en su inciso tercero, sin derecho a rebajar de dicho tributo único el crédito por impuesto de 1ª categoría por la misma razón indicada en el párrafo precedente.

Antecedentes e información que debe confeccionarse

bajo el régimen del art. 14 bis

Estos contribuyentes deberán efectuar los siguientes registros:

- En el libro de Compras y Ventas deberán dejar constancia del cálculo del promedio anual de ventas, servicios u otros ingresos de su giro, en enero del año en que ingresen (el monto sin impuesto de las ventas, servicios u otros ingresos del giro de cada mes, se debe convertir a número de unidades tributarias mensuales, dividiendo dicho monto por el valor que tenga la citada unidad en cada mes respectivo.).
- Para obtener el promedio anual exigido, se suma el número de unidades tributarias de los tres ejercicios, dividiendo el total que resulte por tres.
- El registro de este cálculo también deberá hacerse al término de cada ejercicio a partir del cual se optó por ingresar al citado régimen simplificado.
- En el libro de Inventarios y Balance, estos contribuyentes deberán registrar el balance de comprobación y de saldos al término de cada ejercicio comercial. En este mismo libro deberán registrar la base afecta al impuesto de primera categoría, antes del mes en que debe presentarse la declaración anual.(los retiros o distribuciones)
- Los retiros sean en dinero o en especie, deberán indicar el mes en que se efectuaron, nombre de cada socio que hizo el retiro y su N° de RUT., valor histórico de la cantidad retirada, % de actualización y cantidad actualizada.
- Respecto de las distribuciones que hagan las Sociedades anónimas, o en comandita por acciones se deben registrar los mismos antecedentes del punto anterior, sin indicar el nombre del accionista.
- También se registrarán los gastos rechazados a que se refiere el artículo 21 debidamente actualizados, distinguiendo los retiros en especies o desembolsos no aceptados, participación social, indicando la sociedad de origen, en el caso de sociedad deberán indicarse las partidas que benefician directamente a un socio en particular, o la parte que le corresponde a cada socio en los desembolsos comunes según participación social.

Contribuyentes que se retiren del régimen opcional o deseen reingresar a el.

Contribuyentes obligados a retirarse del régimen opcional.

- De conformidad a lo dispuesto en el artículo 14 bis, cuando los contribuyentes acogidos a estas normas en los últimos tres años comerciales móviles tengan un promedio anual de ventas, servicios u otros ingresos de su giro, superior a 3.000 UTM, automáticamente pierden la opción de continuar acogidos al citado sistema tributario alternativo, debiendo volver a tributar con las normas generales, a contar del 1° de Enero del año siguiente en el que se cumpla dicho promedio de ventas y servicios.

- Los contribuyentes obligados a salir del régimen opcional, deberán dar aviso al servicio de impuestos internos durante el mes de enero del año siguiente al del cumplimiento del requisito de ventas y servicios ya señalados.
- Con motivo del cambio de régimen tributario por la circunstancia ya señalada, los citados contribuyentes deberán cumplir con todas las obligaciones de las cuales se liberaban, a contar del 1º de enero del año siguiente al último que sirvió de referencia para fijar el nuevo promedio.
- En el caso de contribuyentes que ingresaron al régimen optativo al momento de iniciar sus actividades por tener a la fecha de ingreso un capital propio inicial de 200 UTM o menos, quedarán excluidos del régimen en referencia, cuando en alguno de los tres ejercicios comerciales siguientes o en el conjunto de estos tres ejercicios, o en los tres ejercicios móviles siguientes, según corresponda, sus ingresos anuales por ventas, servicios u otras actividades de su giro, superen el equivalente a 3.000 UTM

Contribuyentes que estando en el régimen opcional voluntariamente deciden retirarse de el.

- Los contribuyentes que se encuentren acogidos al régimen opcional y deseen volver al régimen general de tributación, solo podrán hacerlo después de permanecer en el primero de los señalados, **durante tres ejercicios** comerciales como mínimo.
- Cumplido lo anterior, deberán dar aviso al SII de su voluntad de retirarse del citado régimen, en el **mes de octubre** del año anterior al año en que se incorporarán al sistema general de 1ª categoría.
- Los contribuyentes que abandonen el sistema, deberán determinar su capital propio al 31 de diciembre del año de la opción como si pusieran término de giro a esa fecha. Las rentas afectas a la fecha señalada la determinarán mediante la comparación del capital propio final con el capital propio inicial y sus aumentos de capital.
- Sobre los retiros o distribuciones efectuados durante el ejercicio en que abandonan el régimen especial del artículo 14 bis, deberán pagar el impuesto de 1ª categoría con las normas generales, sin perjuicio del impuesto Global Complementario o Adicional.
- Si al incorporarse al régimen general, no llevan contabilidad completa, deberán tributar sobre la renta generada por las diferencias de capital propio inicial y final, pagando el 35% como impuesto único, con derecho a los créditos que corresponda.
- Si al reincorporarse, lo hacen llevando contabilidad completa, sobre los retiros efectuados durante el ejercicio en que abandona dicho sistema, deberá pagar el impuesto de primera categoría y Global complementario o adicional según corresponda. Sobre las rentas determinadas por aplicación de los incisos segundo y tercero del art. 14 bis, no queda obligado a aplicar el impuesto del 35%, debiendo registrar la renta determinada bajo dicha modalidad, a contar del 1º de enero del año que queda sometido al régimen común en el registro FUT. Las rentas incorporadas a este registro, se afectarán con los impuestos Global Complementario o adicional cuando sean retiradas o distribuidas a sus propietarios individuales, socios o accionistas, **sin derecho** en contra de los citados tributos, **al crédito** por impuesto de 1ª categoría, debido a que sobre las rentas determinadas bajo las normas de los incisos segundo y tercero del art.14 bis, no se ha aplicado el impuesto de 1º categoría de la ley de renta.

Contribuyentes que deseen reingresar al régimen optativo.

- Los contribuyentes solo pueden volver al régimen opcional del art. 14 bis después de permanecer como mínimo tributando durante tres años comerciales consecutivos en el régimen general.
- Para reingresar al citado régimen optativo deberán dar aviso al Servicio de Impuestos Internos dentro del mismo plazo en que deben declararse y pagarse los impuestos de retención y los pagos provisionales obligatorios del mes de enero del año en que se optó por el reingreso, vale decir, hasta el día 12 de febrero del año correspondiente.

Crédito especial por concepto de Impuesto de 1ª categoría

- En el artículo 1º transitorio de la Ley 18.775, se establece un crédito a favor de los contribuyentes que se acojan al art. 14 bis de la ley de la renta.
- El crédito es equivalente al monto pagado por Impuesto a la renta sobre las utilidades no retiradas o distribuidas al 31 de diciembre del año anterior al que ingresen al régimen optativo.
- Este crédito debidamente reajustado sólo podrá deducirse del impuesto anual de 1ª categoría del ejercicio siguiente o posteriores si aún quedare remanente.
- Para los efectos indicados el contribuyente deberá presentar una declaración jurada al SII, dentro del plazo de 180 días de ingresar al sistema, en la cual consignará el nombre, RUT, y razón social de la empresa o sociedad, monto de la cantidad no retirada o no distribuida que fue gravada con el impuesto de la 1ª categoría al 31 de diciembre del año, y el impuesto de 1ª categoría con derecho a recuperación.

Otros antecedentes a tener en cuenta cuando se ejerce la opción

de tributar bajo la modalidad del art.14 bis de la ley de la renta

- Tienen derecho al beneficio del sueldo empresarial que se establece en el N° 6 de la Ley de Impuesto a la renta, aceptándose como gasto necesario para producir la renta.
- Los contribuyente acogidos al 14 bis, pagan patente anual ascendente a una UTM, por lo que no corresponde determinar el capital propio para estos efectos. Debe señalarse que al no confeccionar el balance anual, no están obligados a acreditar sus rentas mediante balance general, para el pago de la patente se rigen por el inciso quinto el art. 24 del Decreto Ley 3063 de 1979.
- Las empresas acogidas al art. 14 bis, están obligadas al pago de gratificación legal bajo las normas del art. 46 del Código del Trabajo, siempre que obtengan utilidades líquidas en el respectivo ejercicio financiero, debiendo considerar la renta percibida y devengada determinada en el ejercicio.

Comentario sobre régimen simplificado para determinar el Impuesto a la Renta según Nuevo Proyecto en tramitación en el Congreso

De acuerdo a lo contenido en el nuevo Proyecto de Ley que Establece el Régimen Simplificado para Determinar el Impuesto a la Renta de los Micro y Pequeños Contribuyentes, el cual dentro de variadas medidas simplificadoras, planteaba suprimir adicionalmente el inciso segundo del N° 1 del artículo 2, en el sentido de gravar las rentas percibidas o devengadas y sustituir el artículo 14 bis.

Los efectos que se apreciaban en el nuevo texto de este artículo, es que estaba dirigido especialmente al empresario individual o a aquel que está constituido como Empresa Individual de Responsabilidad Limitada (E.I.R.L). Además para asimilarse al nuevo 14 bis se debe ser contribuyente del Impuesto al Valor Agregado, no tener por giro, la actividad asociada a los bienes raíces, de capitales mobiliarios, ni realizar negocios inmobiliarios o actividades financieras (Art.20 N° 1 y 2). Tener un promedio anual de ingreso de su giro no superior a 3.000 UTM en los tres últimos ejercicios. Si se trata del primer ejercicio, estos contribuyentes deberían tener un capital efectivo no superior a 6.000 UTM.

El nuevo decreto establece situaciones especiales a algunas partidas como las rentas contenidas en el FUT, deberán considerarlas integralmente retiradas al término del ejercicio anterior al ingreso al régimen simplificado. Las pérdidas tributarias acumuladas se considerarán como un egreso del primer día del ejercicio inicial sujeto a este régimen. Los activos fijos físicos deberán considerarse como un egreso desde el primer día del ejercicio inicial. Del mismo modo el activo realizable deberá considerarse como un egreso a su valor tributario al primer día del ejercicio inicial.

La base imponible corresponderá a la diferencia entre los ingresos y egresos del contribuyente. Se entiende por ingreso (Ventas, Exportaciones, y Prestaciones de Servicios) los del giro que deben quedar registrados en el libro de Compras y Ventas. Se entiende por egreso las cantidades por concepto de Compras, Importaciones y Prestaciones de Servicios, remuneraciones, honorarios etc., que deben estar registrados en el libro de compras venta.

Se aceptará también como egreso los gastos menores no documentados hasta un 0,5% de los ingresos del ejercicio.

La base imponible conformada de acuerdo a lo anterior quedaría afecta al Impuesto de Primera Categoría y Global Complementario o Adicional por el mismo ejercicio en que se determine.

En cuanto a la liberación de registros se mantendrían los que ya se encontraban definidos en el actual 14 bis que se viene reemplazando.

Con algunas otras consideraciones menores, se puede señalar que la principal diferencia que se aprecia entre el actual 14 bis y el nuevo que se proponía es que las utilidades determinadas ahora tributarían sobre una base percibida o devengada, situación que es totalmente diferente a lo que contiene el actual artículo 14 bis que establece que las utilidades se se gravaran solo cuando estas sean retiradas por los socios o empresario individual.

Respecto de los socios de la Cámara Chilena de la Construcción es probable que sean pocos los que se afecten con esta nueva propuesta, ya que solo se refiere a aquellos empresarios que se dedican a la explotación del rubro de la Construcción como Personas Individuales o como Empresas Individuales de Responsabilidad Limitada, sin perjuicio del efecto que puede provocar el considerar retirada las utilidades contenidas en el

COORDINACIÓN DE ASESORÍAS Y ESTUDIOS LEGALES

DE LA GERENCIA DE ESTUDIOS

Cámara Chilena de la Construcción

Marchant Pereira N° 10, Piso 3 / Providencia, Santiago.

Teléfono 376 3385 / Fax 371 3431

www.camaraconstruccion.cl

registro FUT para aquellas personas que estando obligadas a llevar contabilidad completa, opten por ingresar al régimen simplificado que se propone.

Por último, prácticamente al cierre de este Informativo hemos tomado conocimiento que la Comisión Especial de Pymes de la Cámara de Diputados rechazó la idea de legislar sobre este artículo, con lo cual no se introducirían las modificaciones propuestas. No obstante lo anterior, esta materia deberá ser revisada también por la Comisión de Hacienda de la Cámara.

agosto 2006

