

## RÉGIMEN TRIBUTARIO DEL ARTÍCULO 14 QUATER DE LA LEY DE LA RENTA FRENTE A LAS NORMAS E INSTRUCCIONES QUE REGULAN EL REGISTRO FUT

### **Luis Ortiz Fuentealba**

Magíster © en Tributación Universidad de Chile  
Contador Público y Auditor  
Contador General  
Profesor Magíster en Tributación,  
Profesor Diplomas Área Tributaria,  
Universidad de Chile,  
Facultad de Economía y Negocios.



### **Javier Jaque López**

Master in Tax Law (LL.M.), International Tax Law, University of London, Queen Mary, United Kingdom.  
Magíster en Planificación y Gestión Tributaria.  
Ingeniero Comercial.  
Director y Profesor Magíster en Tributación,  
Director y Profesor Diplomas Área Tributación,  
Universidad de Chile,  
Facultad de Economía y Negocios.

## **1.- INTRODUCCIÓN**

Antes de iniciar un análisis del régimen tributario establecido en el artículo 14 quáter de la Ley de la Renta, es necesario tener presente el mensaje del Presidente de la República que acompañó al proyecto de ley que hoy se expresa en la Ley N° 20.455 de 2010, modificando diversos cuerpos legales para obtener recursos destinados al financiamiento de la reconstrucción del país.

En el mensaje presidencial, en lo pertinente, se indica que *“con el objeto de focalizar el aumento de los gravámenes en quienes más los pueden sostener, se han incorporado propuestas que favorecerán a las micro, pequeñas y medianas empresas, como la exención del Impuesto de Primera Categoría en las utilidades reinvertidas”*.

En tal sentido se propuso la creación de un régimen de tributación con una cuota exenta del Impuesto de Primera Categoría, orientado principalmente a las micro, pequeñas y medianas empresas, cuyos ingresos anuales totales del giro no excedan de 28.000 UTM. Los contribuyentes que cumplan con los requisitos propuestos, estarán exentos del pago del impuesto de primera categoría, sólo respecto de aquellas utilidades reinvertidas y hasta por un monto equivalente 1.440 UTM anualmente.

Conocido el mensaje del ejecutivo, se procede a describir la normativa legal del artículo 14 quáter de la Ley de la Renta y sus normas asociadas, instrucciones impartidas por la autoridad administrativa, presentación de casos prácticos con la finalidad de poder observar su aplicación a nivel del Registro FUT y poder generar comentarios respecto a este régimen de tributación que pueden optar ciertos contribuyentes.

## **2.- NORMAS LEGALES**

### **2.1.- Artículo 14 quáter, Ley de la Renta**

“Los contribuyentes obligados a declarar su renta efectiva según contabilidad completa por rentas del artículo 20 de esta ley, que cumplan los siguientes requisitos, estarán exentos del Impuesto de Primera Categoría en conformidad al número 7° del artículo 40:

- a) Que sus ingresos totales del giro no superen, en cada año calendario, el equivalente a 28.000 unidades tributarias mensuales.

Para calcular estos montos, los ingresos de cada mes se expresarán en unidades tributarias mensuales según el valor de ésta en el respectivo mes y el contribuyente deberá sumar a sus ingresos los obtenidos por sus relacionados en los términos establecidos por los artículos 20, N° 1, letra b), de la presente ley, y 100 letras a), b) y d) de la ley N° 18.045, que en el ejercicio respectivo se encuentren acogidos a este artículo;

- b) No poseer ni explotar, a cualquier título, derechos sociales o acciones de sociedades, ni formar parte de contratos de asociación o cuentas en participación, y
- c) Que en todo momento su capital propio no supere el equivalente a 14.000 unidades tributarias mensuales.

Los contribuyentes deberán manifestar su voluntad de acogerse al régimen contemplado en el presente artículo, al momento de iniciar actividades o al momento de efectuar la declaración anual de impuestos a la renta. En este último caso la exención se aplicará a partir del año calendario en que se efectúe la declaración.

Los contribuyentes acogidos a este artículo que dejen de cumplir con alguno de los requisitos a que se refiere el inciso primero, circunstancia que deberá ser comunicada al Servicio de Impuestos Internos durante el mes de enero del año calendario siguiente, no podrán aplicar la exención establecida en el número 7° del artículo 40, a partir del año calendario en que dejen de cumplir tales requisitos. En tal caso, no se podrá volver a gozar de esta exención sino a partir del tercer año calendario siguiente.”

### **2.2.- Artículo 40, Ley de la Renta**

“Estarán exentas del impuesto a la presente categoría las rentas percibidas por las personas que en seguida se enumeran:

7°.- Los contribuyentes que cumplan los requisitos establecidos en el artículo 14 quáter, por la renta líquida imponible, deducidas las cantidades retiradas, distribuidas, remesadas o que deban considerarse retiradas conforme a esta ley, que determinen en conformidad al Título II, hasta un monto máximo anual equivalente a 1.440 unidades tributarias mensuales”.

### **2.3.- Incisos finales de la letra b) del artículo 20, Ley de la Renta**

“Para los efectos de esta letra se entenderá que una persona está relacionada con una sociedad en los siguientes casos:

- I) Si la sociedad es de personas y la persona, como socio, tiene facultades de administración o si participa en más del 10% de las utilidades, o si es dueña, usufructuaria o a cualquier otro título posee más del 10% del capital social o de las acciones. Lo dicho se aplicará también a los comuneros respecto de las comunidades en las que participen.

- II) Si la sociedad es anónima y la persona es dueña, usufructuaria o a cualquier otro título tiene derecho a más del 10% de las acciones, de las utilidades o de los votos en la junta de accionistas.
- III) Si la persona es partícipe en más de un 10% en un contrato de asociación u otro negocio de carácter fiduciario, en que la sociedad es gestora.
- IV) Si la persona, de acuerdo con estas reglas, está relacionada con una sociedad y ésta a su vez lo está con otra, se entenderá que la persona también está relacionada con esta última y así sucesivamente.

El contribuyente que por efecto de las normas de relación quede obligado a declarar sus impuestos sobre renta efectiva deberá informar de ello, mediante carta certificada, a todos sus socios en comunidades o sociedades en las que se encuentre relacionado. Las sociedades que reciban dicha comunicación deberán, a su vez, informar con el mismo procedimiento a todos los contribuyentes que tengan una participación superior al 10% en ellas.”

#### **2.4.- Letras a), b) y d) del artículo 100, de la Ley N° 18.045**

“Son relacionadas con una sociedad las siguientes personas:

- a) Las entidades del grupo empresarial al que pertenece la sociedad;
- b) Las personas jurídicas que tengan, respecto de la sociedad, la calidad de matriz, coligante, filial o coligada, en conformidad a las definiciones contenidas en la ley N° 18.046;
- c) Toda persona que, por sí sola o con otras con que tenga acuerdo de actuación conjunta, pueda designar al menos un miembro de la administración de la sociedad o controle un 10% o más del capital o del capital con derecho a voto si se tratare de una sociedad por acciones.”

#### **2.5.- Letras i) del artículo 84, Ley de la Renta**

“Los contribuyentes obligados por esta ley a presentar declaraciones anuales de Primera y/o Segunda Categoría, deberán efectuar mensualmente pagos provisionales a cuenta de los impuestos anuales que les corresponda pagar, cuyo monto se determinará en la forma que se indica a continuación:

- i) Los contribuyentes acogidos a los artículos 14 ter y 14 quáter de esta ley, efectuarán un pago provisional con la tasa de 0,25% sobre los ingresos mensuales de su actividad.”

### **3.- INSTRUCCIONES IMPARTIDAS POR EL SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS MEDIANTE CIRCULAR N° 20 DE 29-03-2012, SUPLEMENTO TRIBUTARIO, LINEA 36 LETRA (E) FORMULARIO N° 22 AÑO TRIBUTARIO 2012**

#### **3.1.- Contribuyentes acogidos al régimen especial de tributación establecido en el artículo 14 quáter de la Ley de la Renta (LIR)**

##### **3.1.1.- Contribuyentes que pueden acogerse al régimen del artículo 14 quáter de la LIR**

Sólo pueden acogerse los contribuyentes del Impuesto de Primera Categoría del artículo 20 de la LIR, que cumplan con los siguientes requisitos:

- a) Que se encuentren obligados a declarar sus rentas efectivas de Primera Categoría según contabilidad completa.

Cumplen con esta condición todos los contribuyentes que declaren rentas clasificadas en los números 1 al 5 del artículo 20 de la LIR, como afectas al Impuesto de Primera Categoría sobre la base de contabilidad completa, en conformidad al artículo 68, inciso final, de la LIR.

Se encuentran comprendidos dentro de estos contribuyentes, entre otros, los agricultores, transportistas y mineros que optativamente hayan transitado del régimen de presunción de renta al sistema de renta efectiva según contabilidad completa, pues desde el momento en que ejercieron la opción se encuentran obligados a mantenerse en este último régimen.

Por el contrario, las sociedades de profesionales a que se refiere el inciso 3°, del N° 2, del artículo 42, de la LIR, aún cuando declaren en la Primera Categoría sobre la base de contabilidad completa, no pueden acogerse a este régimen, pues tales contribuyentes no declaran rentas clasificadas en el artículo 20 de dicho texto legal.

- b) Que sus ingresos totales del giro no superen en cada año calendario un monto equivalente a 28.000 UTM.

Para los fines de medir este límite, los contribuyentes deben convertir sus ingresos mensuales a UTM, utilizando para ello el valor de la UTM vigente en el mes de percepción o devengo de la renta, considerando sólo los ingresos del giro.

De igual forma, en el caso en que el contribuyente se encuentre relacionado - en los términos previstos por los artículos 20, N° 1, letra b), de la LIR y en el artículo 100 letras a), b) y d) de la Ley N° 18.045- con otros contribuyentes acogidos al artículo 14 quáter, vale decir, con otros contribuyentes que cumplan con los requisitos para acceder la franquicia tributaria que contempla el referido régimen, consistente en la exención del Impuesto de Primera Categoría establecida en el artículo 40 N° 7 de la LIR, deberá sumar a sus ingresos, los ingresos del giro de aquellos contribuyentes con los que se encuentre relacionado para los fines de determinar el cumplimiento de este requisito. Si la suma de los ingresos de todos los contribuyentes relacionados acogidos al mismo régimen supera el límite anual de 28.000 UTM, todos ellos se encontrarán impedidos de impetrar la franquicia impositiva antes mencionada.

- c) No deben poseer ni explotar, a cualquier título, derechos sociales o acciones de sociedades, ni formar parte de contratos de asociación o cuentas en participación. Es decir, no deben poseer, ni explotar dichos títulos, ni realizar actividades tales como invertir en la tenencia o enajenación de derechos sociales en sociedades de personas, ni en acciones de sociedades anónimas, sociedades por acciones, sociedades en comandita por acciones o sociedades legales o contractuales mineras, ya sea que estas sociedades estén constituidas en Chile o en el extranjero. Tampoco pueden participar en contratos de asociación o cuentas en participación, de aquellos a que se refiere el artículo 507 y siguientes del Código de Comercio.
- d) Finalmente, y de acuerdo a lo dispuesto por la letra c), del artículo 14 quáter, en todo momento el capital propio de estos contribuyentes, no debe superar el equivalente a 14.000 UTM. Para los efectos del cálculo de este límite, se debe considerar la UTM correspondiente al mes de diciembre de cada ejercicio.

### **3.1.2.- Forma de manifestar la voluntad de acogerse a las normas del artículo 14 quáter de la LIR**

#### **a) *Regla general.***

Conforme a lo dispuesto por el artículo 14 quáter de la LIR, los contribuyentes que cumplan con los requisitos indicados en el N° 1) anterior, podrán acogerse a la exención del Impuesto de Primera Categoría establecida en el N° 7, del artículo 40, de la LIR, manifestando su voluntad en las siguientes oportunidades, según sea si el contribuyente ya ha iniciado sus actividades o recién las inicia:

- En su declaración de inicio de actividades; o
- En el mes de abril del año tributario respectivo en que presenta su Declaración de Impuestos Anuales a la Renta (Formulario 22), por las rentas percibidas o devengadas correspondientes a ese mismo año tributario, marcando con una X en el Código (888) del Recuadro “Sistema Determinación Renta” del reverso del F-22.

#### **b) *Forma de optar en el Año Tributario 2012***

Los contribuyentes que opten por el régimen del artículo 14 quáter de la LIR en este Año Tributario 2012, deben manifestar su voluntad de acogerse al referido sistema marcando con una “X” en el Código (888) del Recuadro “SISTEMA DETERMINACIÓN RENTA” del reverso del F-22, en los siguientes términos:

- Los contribuyentes que inicien sus actividades durante el año calendario 2011, ejerciendo la opción en su declaración de inicio de actividades, podrán observar sus efectos a partir del mismo año comercial 2011. Si esta opción es ejercida en su declaración anual de impuestos a la renta, correspondiente al año tributario 2012, marcando con una “X” en el Código (888) del citado Recuadro del F-22, en lugar de ejercerla en su declaración de inicio de actividades, producirá efectos a partir del año comercial 2012 (Tributario 2013).
- Los contribuyentes que hayan iniciado sus actividades con anterioridad al año 2011, y que opten por el citado régimen por las rentas percibidas o devengadas a contar del 01.01.2012, deben manifestar su voluntad de acogerse al referido sistema marcando con una “X” en el Código (888) del citado Recuadro del F-22 a presentar en este Año Tributario 2012.

### **3.1.3.- Efecto tributario de no cumplir con los requisitos indicados en el N°3.1.1 anterior**

De conformidad con lo dispuesto por el inciso final del artículo 14 quáter de la LIR, los contribuyentes acogidos al régimen que contiene dicho precepto legal que dejen de cumplir con algunos de los requisitos indicados en el N° 1 anterior, no podrán hacer uso de la franquicia tributaria que establece la norma legal en referencia, consistente en la exención del Impuesto de Primera Categoría establecida en el artículo 40 N° 7 de la LIR, a contar del año calendario en que dejen de cumplir con tales condiciones, debiendo dar aviso de esta circunstancia al SII durante el mes de enero del año siguiente a través de la página web de este organismo: [www.sii.cl](http://www.sii.cl)

Además de lo anterior, y conforme a la misma disposición legal señalada en el párrafo anterior, estos contribuyentes no podrán volver a gozar de la exención de impuesto indicada, sino que a partir del tercer año calendario siguiente.

Así por ejemplo, en el caso de los contribuyentes que en el Año Tributario 2011 marcaron una “X” en el Código (888) del Recuadro sobre “Sistema Determinación de Renta”, pero que al 31.12.2011 dejaron de cumplir con algunos de los requisitos exigidos por el artículo 14 quáter de la LIR para acogerse al sistema que contempla dicha norma legal y comentados en el N° 1 anterior, tales contribuyentes en el F-22 a presentar en el mes de abril del Año Tributario 2012, no podrán hacer uso de la exención de Impuesto de Primera Categoría establecida en el N° 7 del artículo 40 de la LIR, debiendo dar aviso al SII de esta circunstancia durante el mes de enero de 2012 a través de la página web del citado organismo ([www.sii.cl](http://www.sii.cl)). Además, estos contribuyentes la referida exención no podrán invocarla por los dos años calendario siguientes, esto es, años 2012 y 2013 (Años Tributario 2013 y 2014), pudiendo sólo impetrarla a partir del año comercial 2014 (Año Tributario 2015).

Cabe la pregunta de cuáles son los pagos provisionales mensuales a aplicar y enterar en arcas fiscales (artículo 84 LIR) de haber marcado una “X” en el Código (888) del Recuadro sobre “Sistema Determinación de Renta” en Abril del año 2011, aún sabiendo que no se cumplirán con los requisitos para aplicar los beneficios del artículo 14 quáter durante el mismo año comercial 2011. Resulta interesante responder la pregunta para analizar si esto puede ser causal de arbitraje por parte del contribuyente para disminuir sus PPMs durante un año particular.

(Circulares emitidas por SII, sobre la materia N° 63 de 2010, N° 18 de 2011 y N° 26 de 2012)



### 3.1.4.- Forma en que opera la exención dispuesta por el N° 7, del artículo 40, de la LIR, (Circular N° 63 de 2010)

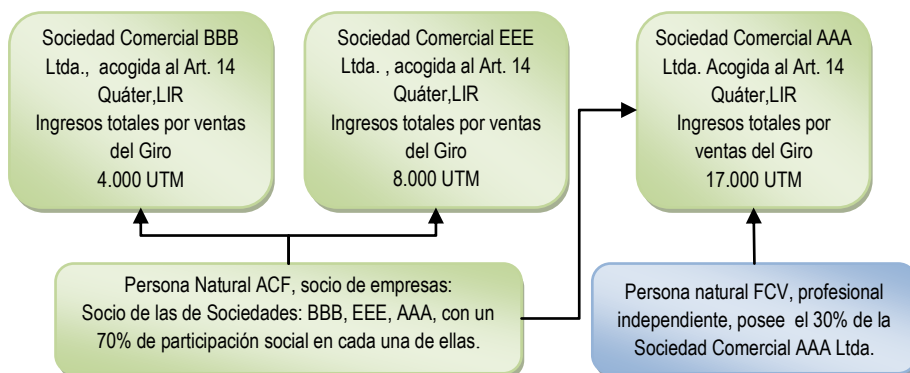
La exención del Impuesto de Primera Categoría analizada, en el caso, de cumplirse los requisitos señalados, opera sobre el monto de la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría determinada en conformidad a los artículos 29 al 33 de la LIR, menos las cantidades retiradas, distribuidas, remesadas o que deban considerarse retiradas conforme a la Ley.

Sobre el monto así determinado, con un límite equivalente a 1.440 UTM, operará la exención que dispone dicho artículo. Para tales efectos, deberá considerarse el valor de la UTM correspondiente al mes de diciembre de cada año, o bien la del último mes de actividad, en caso de término de giro del contribuyente.

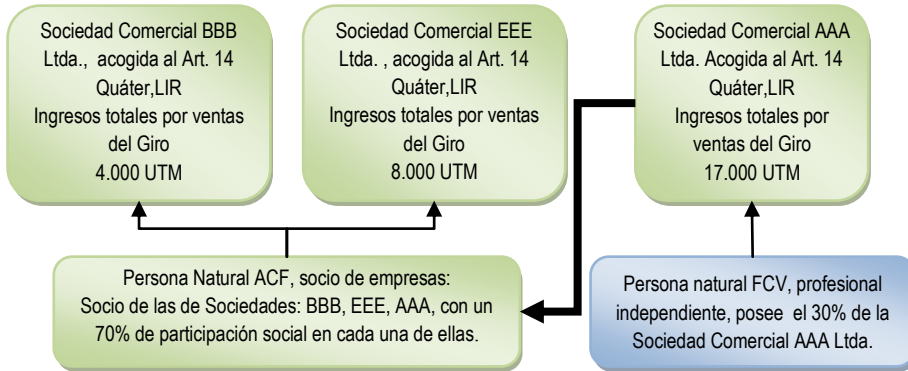
La Renta Líquida Imponible del contribuyente, determinada conforme a las reglas generales de la LIR, en aquella parte que exceda de esta Renta Líquida ajustada conforme al artículo 14 quáter, en concordancia con el N° 7, del artículo 40 de la LIR, vale decir, en la parte que exceda el límite de 1.440 UTM señalado, quedará afecta al Impuesto de Primera Categoría.

## 4.- APLICACIÓN DE LAS NORMAS DE RELACIÓN DEL ARTÍCULO 20 N°1, LETRA B), INCISO FINAL, CON EL PROPÓSITO DE ESTABLECER EL MONTO DE LOS INGRESOS TOTALES DEL GIRO, TOPE 28.000 UTM, DE LAS SOCIEDADES QUE SE IDENTIFICAN

### 4.1.- Presentación gráfica del grupo de empresas al 31.12.2011



**4.2.- Presentación gráfica de la norma de relación a fin de calcular el monto de los ingresos obtenidos por sus relacionados al 31.12.2011**



*Determinación del monto de los ingresos del giro de la Sociedad Comercial AAA Ltda., al estar relacionada con resto de las sociedades por intermedio del socios persona natural ACF, al 31.12.2011, de acuerdo a las norma de relación establecidas en la letra b) del N° 1, artículo 20 de la LIR*

	Detalle	Total ingresos del giro UTM
a)	Sociedad Comercial AAA Ltda.	
	Ingresos propios	17.000
(+)	Ingresos del giro de sociedades relacionadas, acogidas al mismo régimen	
b)	Sociedad Comercial BBB Ltda.	4.000
c)	Sociedad Comercial EEE Ltda.	<u>8.000</u>
	Total	<u>29.000</u>

**4.3.- Conclusión**

De acuerdo a los antecedentes descritos la Sociedad Comercial AAA Ltda., deberá abandonar el Régimen Tributario del artículo 14 quáter de la Ley de la Renta, por haber excedido el monto total de los ingresos de su giro 29.000 UTM al 31-12-2011 (Tope 28.000 UTM), así también, deben abandonar el régimen del artículo 14 quáter las sociedades relacionadas BBB y EEE Ltda., respectivamente.

## 5.- PRESENTACIÓN DE CASOS PRÁCTICOS DE CONTRIBUYENTES QUE SE ENCUENTRAN ACOGIDOS AL RÉGIMEN DEL ARTÍCULO 14 QUÁTER

### 5.1.- Caso N°1

Contribuyentes con inicio de actividades antes de la vigencia del artículo 14 quáter y que optan por acogerse a la franquicia que establece el artículo 40 N° 7 de la Ley de la Renta, donde incurre en gastos rechazados y retiros.

Antecedentes (supuesto)

EMPRESA	:	SOCIEDAD COMERCIAL XXFF LTDA.
GIRO	:	COMERCIO
AÑO COMERCIAL	:	2011
DOMICILIO	:	SANTIAGO
REGIMEN TRIBUTARIO	:	ARTÍCULO 14 QUÁTER de la LIR, a contar del año comercial 2011

El representante legal al 31.12.2011, presenta la siguiente información:

- a) Registro de Renta Líquida Imponible y Fondo de Utilidades Tributables, al 31.12.de 2010, proporciona la siguiente información:

1.	Remanente, Utilidades netas al 2010 c/c tasa 17%	\$ 28.000.000
2.	Remanente, Utilidades netas al 2010 s/c	185.000
3.	Impuesto de Primera Categoría Año Tributario 2011	6.000.000
	Total Remanente FUT al 31-12-2010	\$ 34.185.000

- b) Los socios que conforman la Sociedad, al 31.12.2011, han materializado los siguientes retiros actualizados al 31.12.2011:

1.	Socio Persona natural, con domicilio en Chile, 25% de participación social	\$ 5.000.000
2	Socio Persona Jurídica, con domicilio en Chile, 75% de participación social	\$ 15.000.000

- c) Determinación de la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría al 31.12.2011:

	Detalle	\$
	Resultado según Balance al 31.12.2011	45.000.000
	<u>Agregados</u>	
1.	Ajuste corrección monetaria financiera tributaria - 2011	960.000
2.	Multas e intereses pagadas al Fisco, reajustada	250.000
3.	Gastos no acreditados con documentación fehaciente, pagados y reajustados	320.000
4.	Provisión de vacaciones año 2012	10.400.000
5.	Remuneraciones voluntarias pagadas y reajustadas	3.800.000
6.	Depreciación Activo Fijo Financiera -2011	4.900.000
7.	Provisión Impuesto Renta Año Tributario 2012	6.104.000
	<u>Deducciones</u>	
a)	Depreciación Activo Fijo Tributaria - 2011	(5.400.000)
b)	Provisión vacaciones año 2011	(8.400.000)
	Total Renta Líquida Imponible al 31.12.2011	\$ 57.934.000

- d) Determinación de la Base Imponible Exenta de Primera Categoría al 31.12.2011, de acuerdo al N° 7 del artículo 40 de la Ley de la Renta.

	Base Imponible	\$
a)	Total Renta Líquida imponible al 31.12.2011	57.934.000
	<b>Menos:</b>	
b)	Total retiros de los socios actualizados -2011	( 20.000.000)
c)	Partidas que se entienden retiradas al 31.12.2011	
	1. Impuesto de Primera Categoría pagado reajustado	( 6.150.000)
	2. Multas e intereses pagadas al Fisco, reajustada	( 250.000)
	3. Gastos no acreditados con documentación fehaciente, pagados y reajustados	( 320.000)
	4. Remuneraciones voluntarias pagadas y reajustadas	( 3.800.000)
	Total Renta Líquida Imponible susceptible de acogerse a la exención del N° 7 del Artículo 40 de la LIR	\$ 27.414.000
	Límite exención de Primera Categoría N° 7 artículo 40 LIR 1.440 UTM al 31-12-2011..... \$ 56.190.240	

## e) Determinación de la Base Imponible de Primera Categoría:

	<b>Base Imponible</b>	<b>\$</b>
a)	Total retiros de los socios actualizados -2011	20.000.000
b)	Impuesto de Primera Categoría pagado reajustado	6.150.000
c)	Multas e intereses pagadas al Fisco, reajustada	250.000
d)	Gastos no acreditados con documentación fehaciente, pagados y reajustados	320.000
e)	Remuneraciones voluntarias pagadas y reajustadas	<u>3.800.000</u>
	Total base Imponible afecta a Primera Categoría al 31-12-2011	\$ 30.520.000
	Determinación del Impuesto de Primera Categoría tasa 20% sobre \$ 30.520.000	<u>\$ 6.104.000</u>

## f) Determinación del Registro FUT al 31.12.2011, de acuerdo a lo expresado por el SII, en Oficio N° 2.985 de 1998 y Circular N°63 de 2010.

	Detalle	FUT	Utilidad Neta c/crédito	Utilidad Neta s/crédito	Impuesto Primera Categoría	Crédito 1° Categoría	Inc. por Impto. 1° categoría
1.	Remanente-2010 c/c,17% \$ 28.000.000 x 1,039	29.092.000	29.092.000			5.958.594	5.958.594
	Remanente -2010 s/c \$ 185.000 x 1,039	192.215		192.215			
	Impto. de 1° Categ. A.T. 2011 \$ 6.000.000 x 1,039	6.234.000			6.234.000		
	Total remanente reaj.	35.518.215	29.092.000	192.215	6.234.000	5.958.594	5.958.594
(-)	Menos: G.Rech. Prov.						
	Impto de 1° Categoría A.T.2011 \$ 6.000.000 x1,025	(6.150.000)		84.000	(6.234.000)		
	Saldo remanente Dic.2011	29.368.215	29.092.000	276.215	0	5.958.594	5.958.594
2.	RLI 2011	57.934.000	24.416.000	27.414.000	6.104.000	6.104.000	6.104.000
(-)	Menos Gastos Rechazados						
	Multas e intereses	( 250.000)	( 250.000)			( 62.500)	( 62.500)
	Gastos no acreditados	( 320.000)	( 320.000)			( 80.000)	( 80.000)
	Remuneraciones voluntarias	(3.800.000)	(3.800.000)			( 950.000)	( 950.000)
	Saldo ingreso FUT	82.932.215	49.138.000	27.690.215	6.104.000	10.970.094	10.970.094
10	Retiros socios actualizados	(20.000.000)	(20.000.000)			(4.096.380)	(4.096.380)
	Rem. FUT 31.12.2011	62.932.215	29.138.000	27.690.215	6.104.000	6.873.714	6.873.714

f.1) Debe tenerse presente al momento de imputaciones al FUT la Jurisprudencia Administrativa del SII, (Oficio 2985/1998) donde se expresa que cuando existan en el FUT rentas obtenidas simultáneamente con o sin derecho al crédito por concepto de impuesto de Primera Categoría, para efectos de imputaciones de los gastos rechazados y retiros, al no existir en la ley un orden de prelación predeterminado, el contribuyente a su libre elección puede decidir que utilidades son las que va a retirar o distribuir en primer lugar, con las respectivas consecuencias tributarias en cuanto al derecho o no al crédito por impuesto de Primera Categoría asociado a dichas utilidades. No obstante en el caso en estudio, teniendo presente que los retiros, distribuciones y gastos rechazados siempre estarán incorporados en la renta afecta al Impuesto de Primera Categoría, éstas deben imputarse siempre a las rentas con derecho a crédito por concepto de Impuesto de Primera Categoría.

f.2) Resumen del remanente de Utilidades registradas en el FUT al 31-12-2011

1.	Utilidad neta año 2010 c/c tasa 17%	\$ 9.092.000
2.	Utilidad neta año 2010 s/c	276.215
3.	Utilidad neta año 2011 c/c tasa 20%	20.046.000
4.	Utilidad neta año 2011 s/c	27.414.000
5.	Impuesto de 1° Categoría A.T. 2012	6.104.000
	Total remanente al 31-12-2011	62.932.215

## 5.2.- Caso N°2

Contribuyente, en virtud del artículo undécimo transitorio de la Ley N° 20.455-2010, se acoge al régimen de tributación del artículo 14 quáter y opta por acogerse a la franquicia que establece el artículo 40 N°7 de la Ley de la Renta, por el año comercial 2010.

Antecedentes (supuesto)

EMPRESA	:	SOCIEDAD COMERCIAL ZZZ LTDA.
GIRO	:	COMERCIO
AÑO COMERCIAL	:	2010
DOMICILIO	:	SANTIAGO
RÉGIMEN TRIBUTARIO	:	ARTÍCULO 14 QUÁTER LIR

El representante legal al 31-12-2010, presenta la siguiente información:

- a) Los socios que conforman la Sociedad, al 31-12-2010, han materializado los siguientes retiros actualizados al 31-12-2010:

1.	Socio persona natural, con domicilio en Chile, 20% de participación social	\$ 4.000.000
2	Socio persona Jurídica, con domicilio en Chile, 80% de participación social	\$16.000.000

- b) Determinación de la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría al 31-12-2010:

	Detalle	\$
	Resultado según Balance al 31-12-2010	50.000.000
	<u>Agregados</u>	
1.	Ajuste corrección monetaria financiera tributaria - 2010	500.000
2.	Gastos no acreditados con documentación fehaciente, pagados y reajustados	400.000
3.	Provisión de vacaciones año 2010	16.000.000
4.	Depreciación Activo Fijo Financiera -2010	7.800.000
5.	Provisión Impuesto Renta Año Tributario 2011	3.468.000
	<u>Deducciones</u>	
a)	Depreciación Activo Fijo Tributaria - 2010	(8.200.000)
	Total Renta Líquida Imponible al 31-12-2010	\$69.968.000

- c) Determinación de la Base Imponible Exenta de Primera Categoría al 31-12-2010, de acuerdo al N° 7 del artículo 40 de la Ley de la Renta.

	Base Imponible	\$
a)	Total Renta Líquida imponible al 31-12-2010	69.968.000
	<b>Menos:</b>	
b)	Total retiros de los socios actualizados -2010	(20.000.000)
c)	Partidas que se entienden retiradas al 31-12-2010	
	• Gastos no acreditados con documentación fehaciente, pagados y reajustados	( 400.000)
	Total Renta Líquida Imponible susceptible de acogerse a la exención del N° 7 del Artículo 40 de la LIR	\$49.568.000
	Límite exención de Primera Categoría N° 7 artículo 40 LIR 1.440 UTM al 31-12-2010 \$ 37.605..... \$ 54.151.200	

## d) Determinación de la Base Imponible de Primera Categoría al 31-12-2010:

	<b>Base Imponible</b>	<b>\$</b>
a)	Total retiros de los socios actualizados -2010	20.000.000
b)	Gastos no acreditados con documentación fehaciente, pagados y reajustados	400.000
	Total base Imponible afecta a Primera Categoría al 31-12-2010	\$20.400.000
	Determinación del Impuesto de Primera Categoría, tasa 17% sobre \$ 20.400.000	\$ 3.468.000

## e) Determinación del Registro FUT al 31-12-2010, de acuerdo a lo expresado por el SII, en Oficio N° 2.985 de 1998 y Circular N°63 de 2010.

	Detalle	FUT	Utilidad Neta c/crédito	Utilidad Neta s/crédito	Impuesto Primera Categoría	Crédito 1° Categoría	Inc. por Impto. 1° categoría
1.	Remanente-2009						
2.	Renta L. Imponible 2010	69.968.000	16.932.000	49.568.000	3.468.000	3.468.000	0
	<b>Menos Gastos Rechazados</b>						
	Gastos no acreditados	( 400.000)	( 400.000)			( 68.000)	
	Saldo ingreso FUT	69.568.000	16.532.000	49.568.000	3.468.000	3.400.000	
10	Retiros socios actualizados	(20.000.000)	(16.532.000)		(3.468.000)	(3.400.000)	
	Rem. de FUT al 31-12-2010	49.568.000	0	49.568.000	0	0	

## e.1) Resumen del remanente de Utilidades registradas en el FUT al 31-12-2010

1.	Utilidad neta año 2010 s/c	\$ 49.568.000
	Total remanente al 31-12-2010	\$ 49.568.000



- f) Determinación del Registro FUT al 31-12 2010, sobre la base de Utilidades Netas. (Propuesta para neutralizar inequidad resultante de la imputación del Impuesto de Primera Categoría, ver conclusiones).

	Detalle	FUT	Utilidad Neta c/crédito	Utilidad Neta s/crédito	Impuesto Primera Categoría	Crédito 1° Categoría	Incremento por Impto. 1° categoría
1.	Remanente-2009						
2.	Renta L. Imponible 2010	69.968.000	16.932.000	49.568.000	3.468.000	3.468.000	3.468.000
	<b>Menos Gastos Rechazados</b>						
	Gastos no acreditados	( 400.000)	( 400.000)			( 81.928)	( 81.928)
	Saldo ingreso FUT	69.568.000	16.532.000	49.568.000	3.468.000	3.386.072	3.386.072
10	Retiros socios actualizados	(20.000.000)	(16.532.000)	(3.468.000)		(3.386.072)	(3.386.072)
	Rem. de FUT al 31-12-2010	49.568.000	0	46.100.000	3.468.000	0	0

- f.1) Resumen del remanente de Utilidades registradas en el FUT al 31-12-2010

1.	Utilidad neta año 2010 s/c	\$ 46.100.000
2.	Impuesto de 1° Categoría A.T. 2011	3.468.000
	Total remanente al 31-12-2010	\$ 49.568.000

### 5.3.- Caso N°3

Contribuyentes del Caso N° 2 proyectado al año comercial 2011,

Antecedentes (supuesto)

EMPRESA	:	SOCIEDAD COMERCIAL ZZZ LTDA.
GIRO	:	COMERCIO
AÑO COMERCIAL	:	2011
DOMICILIO	:	SANTIAGO
REGIMEN TRIBUTARIO	:	ARTÍCULO 14 QUATER LIR

El representante legal al 31-12-2011, presenta la siguiente información:

- a) Los socios que conforman la Sociedad, al 31-12-2011, han materializado los siguientes retiros actualizados al 31-12-2011:

1.	Socio persona natural, con domicilio en Chile, 20% de participación social	\$ 3.000.000
2	Socio persona Jurídica, con domicilio en Chile, 80% de participación social	\$12.000.000

- b) El Registro de Renta Líquida Imponible y Fondo de Utilidades Tributables, al 31-12-2010, proporciona la siguiente información del Registro FUT:

1.	Remanente, Utilidades netas- al 2010 s/c	\$ 49.568.000
2.	Remanente, Impuesto de Primera Categoría Año Tributario 2011	<u>0</u>
	Total Remanente FUT al 31-12-2010	\$ 49.568.000

- c) Determinación de la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría al 31/12/2011:

	Detalle	\$
	Resultado según Balance al 31-12-2011	44.289.060
	<u>Agregados</u>	
1.	Ajuste corrección monetaria financiera tributaria - 2011	860.000
2.	Gastos no acreditados con documentación fehaciente, pagados y reajustados	250.000
3.	Provisión de vacaciones año 2011	17.000.000
4.	Depreciación Activo Fijo Financiera -2011	8.200.000
5.	Provisión Impuesto Renta Año Tributario 2012	3.760.940
	<u>Deducciones</u>	
a)	Depreciación Activo Fijo Tributaria - 2011	(7.350.000)
b)	Provisión de vacaciones año 2010	<u>( 16.000.000)</u>
	Total Renta Líquida Imponible al 31-12-2011	\$51.010.000

- d) Determinación de la Base Imponible Exenta de Primera Categoría al 31-12-2011, de acuerdo al N° 7 del artículo 40 de la Ley de la Renta.

	<b>Base Imponible</b>	<b>\$</b>
a)	Total Renta Líquida imponible al 31-12-2011	51.010.000
	<b>Menos:</b>	
b)	Total retiros de los socios actualizados -2011	( 15.000.000)
c)	Partidas que se entienden retiradas al 31-12-2011	
	• Impuesto Renta A.T. 2011, pagado y reajustado	( 3.554.700)
	• Gastos no acreditados con documentación fehaciente, pagados y reajustados	( 250.000)
	Total Renta Líquida Imponible susceptible de acogerse a la exención del N° 7 del Artículo 40 de la LIR	\$ 32.205.300
	Límite exención de Primera Categoría N° 7 artículo 40 LIR 1.440 UTM al 31-12-2011 \$ 39.021..... \$ 56.190.240	

- e) Determinación de la Base Imponible de Primera Categoría al 31-12-2011:

	<b>Base Imponible</b>	<b>\$</b>
a)	Total retiros de los socios actualizados -2011	15.000.000
b)	Gastos no acreditados con documentación fehaciente, pagados y reajustados	250.000
c)	Impuesto Renta A.T. 2011, pagado y reajustado	<u>3.554.700</u>
	Total base Imponible afecta a Primera Categoría al 31-12-2011	\$ 18.804.700
	Determinación del Impuesto de Primera Categoría, tasa 20% sobre \$ 18.804.700	<u>\$ 3.760.940</u>

f) Determinación del Registro FUT al 31-12-2011, de acuerdo a lo expresado por el SII, en Oficio N° 2.985 de 1998 y Circular N°63 de 2010.

	Detalle	FUT	Utilidad Neta c/crédito	Utilidad Neta s/crédito	Impuesto Primera Categoría	Crédito 1° Categoría	Incremento por Impto. 1° categoría
1.	Remanente-2010 c/c,17%	49.568.000		49.568.000			
+	Reajuste anual al 31-12-2011 3,9%	1.933.152		1.933.152			
	Total rem. Reajustado-2011	51.501.152		51.501.152			
-	Menos: G.Rechazados Prov.						
	Impto. de 1° Categ.A.T. 2011 \$3.468.000 x 1,025 = \$ 3.554.700, no procede su imputación el FUT, por no existir Remanente de Provisión de Impuesto Renta Año 2010.	0			0		
	Saldo remanente Dic.2011	51.501.152		51.501.152	0		
2.	Renta L. Imponible 2011	51.010.000	15.043.760	32.205.300	3.760.940	3.760.940	3.760.940
	Menos Gastos Rechazados						
	Gastos no acreditados	( 250.000)	( 250.000)			( 62.500)	( 62.500)
	Saldo ingreso FUT	102.261.152	14.793.760	83.706.452	3.760.940	3.698.440	3.698.440
10	Retiros: Socios						
	Persona Natural (Ut.-2010)	( 3.000.000)		(3.000.000)			
	Persona Jurídica( Ut.-2.010)	(12.000.000)		(12.000.000)			
	Rem. de FUT al 31- 12-2011	87.261.152	14.793.760	68.706.452	3.760.940	3.698.440	3.698.440

## f.1) Resumen del remanente de Utilidades registradas en el FUT al 31-12-2011

1.	Utilidad neta año 2010 s/c	\$ 36.501.152
3.	Utilidad neta año 2011 c/c tasa 20%	14.793.760
4.	Utilidad neta año 2011 s/c	32.205.300
5.	Impuesto de 1° Categoría A.T. 2012	<u>3.760.940</u>
	Total remanente al 31-12-2011	\$ 87.261.152

## g) Determinación del Registro FUT al 31-12-2011, sobre la base de Utilidades Netas.

	Detalle	FUT	Utilidad Neta c/crédito	Utilidad Neta s/crédito	Impuesto Primera Categoría	Crédito 1° Categoría	Incremento o por Impto. 1° categoría
1.	Remanente-2010 s/c	49.568.000	0	46.100.000	3.468.000	0	
+	Reajuste al 31-12-2011 3,9%	1.933.152		1.797.900	135.252		
	Total rem. Reajustado-2011	51.501.152		47.897.900	3.603.252		
-	Menos: G.Rechazados Prov.						
	Impto. de 1° Categoría pagado en abril - 2011 \$3.468.000 x 1,025.	(3.554.700)		48.552	(3.603.252)		
	Saldo remanente Dic.2011	47.946.452		47.946.452	0		
2.	Renta L. Imponible 2011	51.010.000	15.043.760	32.205.300	3.760.940	3.760.940	3.760.940
	Menos Gastos Rechazados						
	Gastos no acreditados	( 250.000)	( 250.000)			( 62.500)	( 62.500)
	Saldo ingreso FUT	98.706.452	14.793.760	80.151.752	3.760.940	3.698.440	3.698.440
10	Retiros: Socios						
	Persona Natural (Ut.-2010)	( 3.000.000)		(3.000.000)			
	Persona Jurídica( Ut.- 2.010)	(12.000.000)		(12.000.000)			
	Rem. de FUT al 31-12-2011	83.706.452	14.793.760	65.151.752	3.760.940	3.698.440	3.698.440

g.1) Resumen del remanente de Utilidades registradas en el FUT al 31-12-2011

1.	Utilidad neta año 2010 s/c	\$ 32.946.452
3.	Utilidad neta año 2011 c/c tasa 20%	14.793.760
4.	Utilidad neta año 2011 s/c	32.205.300
5.	Impuesto de 1° Categoría A.T. 2012	3.760.940
	Total remanente al 31-12-2011	\$ 83.706.452

## 6.- COMENTARIOS Y CONCLUSIONES

Al concluir el análisis tributario del régimen de tributación del artículo 14 quáter de la LIR, basado en la normativa legal, instrucciones impartidas por la autoridad administrativa del SII y presentación de casos prácticos sobre la materia, se puede comentar lo siguiente:

1. Efectivamente es una franquicia tributaria que beneficia a la micro, pequeña y mediana empresa, por las utilidades propias re-invertidas en las mismas empresas obligadas a declarar su renta efectiva según contabilidad completa en la primera categoría, cuando cumplan los requisitos que al efecto establece la citada norma legal en comentario.

Al analizar en particular una sociedad acogida al artículo 14 quáter respecto a las normas de relación que son aplicables para determinar el monto de los ingresos del giro, podemos señalar que dicha franquicia tributaria está protegida frente a los procesos de reorganización empresarial que puedan adoptar los contribuyentes acogidos a dicho régimen.

2. Al observar el desarrollo los ejercicios de aplicación propuestos, se puede apreciar de que el Registro de las Utilidades Tributables debe someterse a la normativa general sobre la materia, con la salvedad de lo indicado en el Oficio N° 2.985 de 1998 y Circular N°63 de 2010, lo que se traduce en mayores controles respecto de las utilidades tributables a nivel de los impuestos personales, principalmente en lo que dice relación con el orden de imputación de los gastos rechazados y retiros o distribuciones. Así queda demostrado al presentar los casos prácticos que son parte del desarrollo del presente trabajo.
3. Resulta interesante el análisis, habida consideración de los casos de aplicación N°2 y N°3 planteados, que cuando se trata de empresas que al

iniciar el desarrollo de actividades opten por el régimen de tributación establecido en el artículo 14 quáter, que durante el primer ejercicio presenten retiros de utilidades y/o gastos rechazados y que su RLI determinada de acuerdo a lo establecido en los artículos 29 al 33 de la LIR, no supere el monto de 1.440 UTM, que al efecto establece el artículo 40 N°7 de la LIR, se pudieran presentar situaciones que incentiven el retiro de dineros sin la tributación respectiva asociada a la caja tributaria.

Presentación del problema:

- a) Sociedad Comercial ZZZ Ltda.
- b) Inicio de actividades año 2010.
- c) Se acoge al régimen de tributación del artículo 14 quáter
- d) R.L.Imponible de Primera Categoría al 31-12-2010..... \$ 69.968.000.
- e) Base Imponible Exenta de Primera categoría al 31-12-2010.... \$ 49.568.000.
- f) Base Imponible afecta al Impuesto de Primera Categoría al 31-12-2010 \$ 20.400.000.
- g) Instrucciones impartidas por Circular N° 63 de 2010, en complementación a oficio N°2.985 de 1998, donde se expresa que cuando existan rentas obtenidas simultáneamente con derecho a crédito de primera categoría y sin derecho a crédito, para efectos de imputaciones de los gastos rechazados y retiros se deben imputar en primer término a las con crédito de primera categoría.

A la luz de los antecedentes antes descritos, se puede mencionar que los retiros y gastos rechazados que forman parte de la base imponible afecta al impuesto de primera categoría, corresponde imputarlos a las utilidades brutas según prescribe jurisprudencia administrativa sobre la materia (ver desarrollo de Caso N°2, letra e), es decir, se debe considerar dentro de la referida partida al impuesto de primera categoría que debe pagar la sociedad comercial ZZZ Ltda., que en el presente caso práctico se ve representado por el valor de \$3.468.000. Lo anterior permite visualizar un remanente de FUT al término del ejercicio comercial 2010 igual a \$49.568.000, el cual corresponde íntegramente a la renta exenta del impuesto de primera categoría.

De acuerdo a lo anterior, habida consideración de los casos prácticos propuestos, el remanente de FUT corresponde a \$49.568.000, el cual no incluye al impuesto de

primera categoría determinado al 31-12-2010 a pagar en el mes de abril 2011. El referido pago del impuesto no podrá rebajarse del remanente de FUT del año 2010, durante el año de pago 2011, debido a que éste no incluye la provisión tributaria del impuesto de primera categoría. De esta manera la empresa bajo la modalidad del oficio en referencia N°2.985 de 1998, presenta una caja por \$ 46.100.000, sin embargo, el Registro FUT por su parte presenta un saldo \$49.568.000, pudiéndose generar de esta forma un retiro tributable sobre el saldo de caja de \$3.468.000. Lo anteriormente expuesto pudiera, efectuando un comparativo entre los dos escenarios - caja de \$46.100.000 versus caja de \$49.568.000 - permitir en la segunda caja tributaria presentada, efectuar retiros sobre el monto de \$46.100.000 con tope de \$49.568.000 sin dejar tributación suspendida, retiros en exceso, a diferencia del criterio expuesto sobre FUT neto, que sólo deja para retiros la cantidad de \$46.100.000, dejando de esta forma cualquier cantidad que se retire por sobre la determinada, como un retiro en exceso con tributación diferida.

En relación al Caso Práctico N°3, se visualiza que la referida diferencia de \$3.468.000 x 1.025 es igual \$3.554.700, lo anterior se observa al comparar los saldos de remanente FUT de acuerdo a las instrucciones impartidas por el SII y el FUT en base rentas netas:

	Caso N°3 Sociedad Comercial ZZZ Ltda. Remanente de FUT al 31-12-2011	Remanente Of.N° 2985-98	Remanente Base FUT neto
1.	Utilidad neta año 2010 s/c	\$ 36.501.152	\$ 32.946.452
3.	Utilidad neta año 2011 c/c tasa 20%	14.793.760	14.793.760
4.	Utilidad neta año 2011 s/c	32.205.300	32.205.300
5.	Impuesto de 1° Categoría A.T. 2012	<u>3.760.940</u>	<u>3.760.940</u>
	Total remanente al 31-12-2011	\$ 87.261.152	\$ 83.706.452

A continuación se presenta un análisis de los saldos de cajas tributarias según lo expuesto anteriormente.



Análisis de la utilidades retenidas del artículo 14 quáter LIR, caso N° 2		
1	Determinación de la R.L.I. al 31-12-2010	
	Resultado del balance	\$ 50,000,000
a)	Ajuste Financiero tributario	500,000
b)	Gastos no acreditado	400,000
c)	Provisión de vacaciones	16,000,000
d)	Depreciación financiera	7,800,000
e)	Provisión impuesto Renta	3,468,000
f)	Depreciación tributaria	- 8,200,000
	Total Renta Líquida Imponible al 31-12-2010	\$ 69,968,000

Determinación del saldo de caja tributaria al 31-12-2010		
	Saldo de acuerdo a la R.L.I. 2010	\$ 69,968,000
	Menos:	
a)	Retiros del año, socios	- 20,000,000
b)	Gastos rechazados	- 400,000
	Saldo de Caja tributaria	\$ 49,568,000

Registro al 31-12-2010		
	Aplicando Of. N° 2.985 de 1998	
	Remanente de FUT, utilidades sin derecho a crédito	\$ 49,568,000
	Saldo de FUT	\$ 49,568,000

Registro al 31-12-2010		
	Aplicando normas generales del FUT, neto	
	Remanente de FUT, utilidades con derecho a crédito	\$ 46,100,000
	Impuesto de Primera Categoría A.T. 2011	3,468,000
	Saldo de Fut al 31-12-2010	\$ 49,568,000

**AÑO 2011**

Pago del impuesto de primera categoría abril 2011, sin aplicar reajuste \$ 3,468,000

Determinación del saldo de caja tributaria al 31-12-2011		
	Saldo de acuerdo a la R.L.I. 2010	\$ 49,568,000
	Menos:	
a)	Pago del impuesto de primera categoría abril-2011	- 3,468,000
	Saldo de Caja tributaria	\$ 46,100,000

Registro al 31-12-2011		
	Aplicando Of. N° 2.985 de 1998	
	Remanente de FUT, utilidades sin derecho a crédito	\$ 49,568,000
	Menos: Impuesto de primera categoría pagado abril-2011	\$ -
	Saldo remanente de FUT año 2010, al 31-12-2011	\$ 49,568,000

Registro al 31-12-2011		
	Aplicando normas generales del FUT, neto	
	Remanente de FUT, utilidades con derecho a crédito	\$ 46,100,000
	Impuesto de Primera Categoría A.T. 2011	3,468,000
	Remanente de Fut al 31-12-2010, al 31-12-2011	\$ 49,568,000
	Menos: Impuesto de primera categoría pagado abril-2011	- 3,468,000
	Saldo remanente de FUT año 2010, al 31-12-2011	\$ 46,100,000

4. El efecto tributario que se describe en el punto anterior, podría ser neutralizado si el registro de las utilidades retenidas para los contribuyentes que opten por la tributación del artículo 14 quáter a nivel del Registro FUT fuere sobre la base de utilidades netas, para efecto de las imputaciones ya sea de gastos rechazados y retiros o distribuciones y con ello se evitaría la distorsión a nivel de los impuestos personales, es decir, la primera imputación a las utilidades retenidas debe ser a utilidades netas con derecho a crédito de primera categoría, posteriormente a la utilidades sin crédito de primera categoría y finalmente a la provisión tributaria del impuesto de primera categoría que formó parte de la base imponible afecta impuesto a nivel de primera categoría registrado en el FUT.

Lo expresado se puede apreciar en el desarrollo de los casos N°s. 2 y 3. Sin embargo, es del caso señalar, que no existen instrucciones para llevar el

registro FUT en los términos antes indicados, de tal manera que el objetivo de presentar el registro FUT sobre la base de utilidades netas solo fue para poder apreciar el efecto tributario que se produce.

5. Un hecho controversial que pudiera suscitarse, es la reciente interpretación del Servicio de Impuestos Internos en Oficio N°2067 (09/08/2012), el cual menciona, que para establecer la parte de la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría, susceptible de beneficiarse con la exención establecida en el N°7, del artículo 40, de la LIR, debe rebajarse de dicha Renta Líquida el Impuesto de Primera Categoría pagado en el ejercicio, pues dicha cantidad se entiende retirada, en virtud del artículo 21, de la LIR; deducción que resulta aplicable respecto de todos los contribuyentes que determinen la renta imponible sobre la base de su renta efectiva demostrada mediante contabilidad, incluidas las sociedades anónimas.

Frente a lo anterior, cabe preguntarse, si la intención del legislador fue considerar como retiro el impuesto que debe pagarse producto de las rentas generadas el año anterior, considerando de esta forma que un contribuyente con rentas inferiores a las 1.440 UTM que cumpliera absolutamente el mensaje presidencial y parlamentario de no retirar las utilidades para no verse gravado, se encontraría gravado de igual forma con el impuesto de primera categoría, tasa 20%, por el impuesto pagado por las rentas del año anterior. A nuestro entender, situación no prevista por el legislador y una interpretación demasiado estricta de la norma.

6. Al finalizar el análisis del régimen de tributación del Artículo 14 quáter de la LIR frente a las normas e instrucciones que regulan el Registro FUT, se concluye que dicho régimen premia a las micro, pequeñas y medianas empresas por las utilidades tributables a nivel del impuesto de primera categoría que se re-invierten en la propia empresa y que no son objeto de retiro o distribuciones, liberándolas de la tributación del gravamen de categoría, con tope de renta de 1.440 UTM al 31-12 del año comercial correspondiente.

Es recomendable advertir al contribuyente que opte por dicho régimen de tributación del artículo 14 quáter, en el año de inicio de actividades, que evalúe si materializa o no retiros o distribuciones, con el fin de no generar el efecto tributario anteriormente indicado.

## 7.- BIBLIOGRAFÍA

1. Ley de la Renta, contenida en el artículo 1° D. L. N° 824 de 1974.
2. Circulares emitidas por el Servicio de Impuestos Internos (SII), N°63 de 2010, N° 18 de 2011 y N° 26 de 2012.
3. Jurisprudencias Administrativas emitidas por el SII, Oficio N° 2.985 de 1998 y N° 2.067 de 2012.
4. Suplemento Tributario Año Tributario 2012.