

DEPARTAMENTO EMISOR IMPUESTOS DIRECTOS 1875	CIRCULAR N° 70
SISTEMA DE PUBLICACIONES ADMINISTRATIVAS	FECHA: 31 de diciembre de 2014
MATERIA: Instruye sobre el régimen opcional y transitorio, vigente durante el año comercial 2015, de pago sobre las rentas acumuladas en el FUT al 31 de diciembre de 2014, y sobre los retiros en exceso que se mantengan a esa fecha.	REFERENCIA: N° Y NOMBRE DEL VOLUMEN: REF. LEGAL: N° 11, del numeral I.-, del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley N° 20.780, publicada en el Diario Oficial el 29 de septiembre de 2014, y artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

I.- INTRODUCCIÓN.

En el Diario Oficial de 29 de septiembre de 2014, se publicó la Ley N° 20.780, sobre reforma tributaria que modifica el sistema de tributación de la renta e introduce diversos ajustes en el sistema tributario (en adelante la “Ley”).

La presente Circular tiene por objeto impartir instrucciones respecto del impuesto sustitutivo sobre las rentas acumuladas en el Registro Fondo de Utilidades Tributables (FUT) al 31 de diciembre de 2014 y del impuesto único y sustitutivo sobre los retiros en exceso que se mantengan a esa misma fecha, de acuerdo a lo dispuesto en el N° 11, del numeral I.-, del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley 20.780.

Se trata de un régimen opcional y transitorio de pago sobre rentas acumuladas en el FUT al 31 de diciembre de 2014, y sobre los retiros en exceso que se mantengan a esa fecha, por el que pueden optar las empresas, comunidades o sociedades que sean contribuyentes del Impuesto de Primera Categoría (IDPC) obligados a declarar sobre la base de sus rentas efectivas según contabilidad completa y cumplan los requisitos que la norma señalada establece.

II.- INSTRUCCIONES SOBRE LA MATERIA.

II.1.- IMPUESTO SUSTITUTIVO SOBRE LAS RENTAS ACUMULADAS EN EL FUT AL 31 DE DICIEMBRE DE 2014.

A) Aspectos generales.

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

B) Contribuyentes y período durante el cual pueden ejercer la opción.

Los contribuyentes sujetos al IDPC sobre la base de un balance general, según contabilidad completa, que cumplan los requisitos que se indican para cada caso, podrán ejercer la opción declarando y pagando el impuesto que corresponda, a través del formulario 50, cuyas instrucciones este Servicio determinará mediante resolución, solamente durante el año comercial 2015. Terminado dicho período, caduca el derecho de los contribuyentes para optar por el régimen alternativo de tributación que se analiza.

C) Requisitos para acogerse al régimen transitorio y opcional de tributación sobre las utilidades tributables acumuladas en el FUT.

Al optar por el sistema transitorio y opcional de tributación sobre rentas o utilidades tributables acumuladas en el FUT, la Ley contempla la aplicación de un impuesto sustitutivo del Impuesto Global

Complementario (IGC) o del Impuesto Adicional (IA) que afectaría a los propietarios, comuneros, socios o accionistas de la empresa o sociedad respectiva, al momento del retiro o distribución de dichas cantidades. Como regla general, tal impuesto se aplicará con una tasa de 32%. No obstante, la Ley contempla la posibilidad que en ciertos casos pueda aplicarse una tasa especial variable determinada al efecto.

En ambos casos, deben cumplirse los requisitos copulativos que se exponen a continuación, sin perjuicio de la concurrencia de exigencias o requisitos adicionales cuando el contribuyente del IDPC opte por aplicar la referida tasa especial variable.

a) El régimen transitorio y opcional está reservado exclusivamente para aquellos contribuyentes de IDPC que tributen con el citado gravamen, sobre sus rentas efectivas determinadas según contabilidad completa.

Atendido que el sistema transitorio y opcional opera respecto de una parte de las rentas o utilidades tributables acumuladas y registradas en el FUT al 31 de diciembre del año 2014, o bien el total de éste cuando así proceda¹, sólo aquellos contribuyentes del IDPC que tributen con el citado gravamen sobre sus rentas efectivas determinadas según contabilidad completa, y que por tanto se encuentren obligados a llevar un registro FUT de acuerdo a lo dispuesto en el N° 3, de la letra A), del artículo 14 de la LIR, pueden optar por aplicar la tributación analizada.

b) Los contribuyentes del IDPC deben haber iniciado sus actividades con anterioridad al 1° de enero de 2013.

Para acogerse al régimen transitorio y opcional, es requisito que el contribuyente del IDPC haya iniciado sus actividades y dado el aviso respectivo ante el Servicio, en los términos del artículo 68 del Código Tributario, con anterioridad al 1° de enero del 2013.

c) Los contribuyentes del IDPC, deben mantener un saldo positivo de utilidades tributables en el FUT, pendiente de tributación con el IGC o IA al 31 de diciembre de 2014.

La norma establece como presupuesto básico para la aplicación del impuesto sustitutivo, que el contribuyente de IDPC registre al 31 de diciembre de 2014, un saldo de utilidades tributables acumuladas en el FUT, pendientes de tributación con el IGC o IA, según corresponda.

Dichas utilidades tributables deben haber sido determinadas según lo dispuesto en el N° 3, de la letra A), del artículo 14 de la LIR, de acuerdo al texto vigente de dicha norma y las instrucciones impartidas por este Servicio al término del año comercial 2014.

Para estos efectos, no es relevante distinguir si las utilidades tributables acumuladas en el registro FUT y pendientes de tributación con los impuestos finales, provienen de utilidades generadas por el propio contribuyente, como sería el caso de la renta líquida imponible del IDPC o de rentas exentas de dicho tributo, o bien, si han sido generadas por sociedades en las cuales es socio o accionista el contribuyente. Por lo anterior, las rentas acumuladas en el FUT del contribuyente de IDPC, originadas en retiros de utilidades tributables efectuadas desde sociedades de personas o dividendos pagados por sociedades anónimas en cuyo capital participa el contribuyente, pueden acogerse al régimen transitorio y opcional sobre rentas acumuladas, siempre que se acredite que tales rentas han sido efectivamente percibidas por el contribuyente.

Por otra parte, la Ley dispone que no podrá someterse a este régimen, la diferencia que resulte entre la depreciación normal y la depreciación acelerada establecida en el N° 5 del artículo 31 de la LIR, la que sólo se grava con los impuestos finales cuando no existen utilidades tributables acumuladas en el FUT².

Tampoco se aplicará el régimen que se analiza, respecto de aquellas utilidades tributables incorporadas en el FUT, que haya recibido el contribuyente del Impuesto de Primera Categoría, a título de una reinversión efectuada durante el año comercial 2014, como se explicará más adelante.

¹ Operará respecto del total de las rentas o utilidades tributarias acumuladas y registradas en el FUT al 31 de diciembre de 2014, cuando no se hubiese efectuado ningún retiro o distribución en los años comerciales sobre los cuales se calcula el promedio.

² Las instrucciones de este Servicio sobre la materia, se encuentran contenidas en la Circular N° 65 de 2001.

d) La opción debe ejercerse durante el año comercial 2015.

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

La opción para someterse a dicho régimen, sólo podrá ejercerse durante el año comercial 2015, extinguiéndose indefectiblemente el derecho a optar una vez transcurrido dicho plazo.

La opción referida se ejercerá por medio de la presentación de una o varias declaraciones y pagos del impuesto sustitutivo por el contribuyente del IDPC, durante el año comercial 2015, a través del formulario 50 referido anteriormente. De este modo, un mismo contribuyente podrá presentar una o más declaraciones durante el período respectivo. Además, una vez ejercida la opción, ésta resulta irrevocable.

D) Tasa de impuesto sustitutivo.

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

D.1) Tasa general fija de 32%.

El impuesto sustitutivo que contempla la Ley, se aplicará como regla general con una tasa fija de 32%, la que afectará la base imponible determinada según lo indicado en la letra E) siguiente.

La aplicación de la tasa fija de 32%, a diferencia de la tasa especial variable, no impone ningún requisito adicional a los ya analizados en la letra C) anterior, y tampoco implica formular distinciones sobre la calidad del contribuyente de Primera Categoría, o de sus propietarios, comuneros, socios o accionistas, pudiendo éstos últimos ser personas naturales o personas jurídicas, o bien estar afectos al IDPC, IGC o IA.

D.2) Tasa especial variable.

a) Empresas y sociedades que pueden aplicarla.

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

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

Para efectos de lo señalado en los párrafos anteriores, en caso de haberse producido el retiro de un tipo de socio o accionista que hace incompatible la aplicación de esta tasa variable, dicha modificación se tomará en consideración únicamente si se verificó – antes del 1° de enero de 2014 -, sin perjuicio de la obligación de dar el correspondiente aviso a este Servicio mediante la presentación del formulario respectivo³.

b) Cálculo de la tasa especial variable.

La Ley dispone que el impuesto se aplicará en estos casos, con una tasa equivalente al promedio ponderado, de acuerdo a la participación que cada socio, comunero o accionista mantenga en la empresa, de las tasas marginales más altas del IGC que les haya afectado en los años tributarios 2012, 2013 y 2014. Dicha tasa marginal corresponde a la que haya afectado al propietario, comunero, socio o accionista respectivo, en su declaración anual de impuesto a la renta en cada uno de los años

³ Mediante Formulario N° 3239, "Formulario de Modificación Actualización de la Información", según lo dispuesto mediante Resolución Exenta N°55 del 30 de septiembre del 2003, de este Servicio.

tributarios que establece la disposición, sean que las rentas o cantidades declaradas provengan de la empresa o sociedad, o bien, se trate de otras sumas afectadas con impuesto, como por ejemplo, sueldos, honorarios, rentas de capitales mobiliarios, etc.

Lo anterior, se aplicará aun cuando la empresa tenga una existencia inferior a dichos períodos. En todo caso, se reitera que el régimen analizado aplica sólo a empresas o sociedades que hayan iniciado sus actividades con anterioridad al 1° de enero de 2013 y que al término del año comercial 2014 mantengan un saldo de utilidades no retiradas o distribuidas pendientes de tributación.

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

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

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

b.1) Tasa promedio simple: Para el cálculo de la tasa especial variable, tratándose de empresas que sean de propiedad en un 100% de una persona natural con domicilio o residencia en Chile, como ocurre con el empresario individual, la empresa individual de responsabilidad limitada, o en una sociedad por acciones que cuente con un único accionista, la tasa se calculará en base a un promedio simple de las tasas marginales más altas de IGC que le haya afectado al empresario, propietario o accionista respectivamente, durante los años tributarios 2012, 2013 y 2014, o en los períodos que corresponda.

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

La tasa promedio simple de las tasas marginales más altas de la escala del IGC que afectaron al empresario, propietario, comuneros, socios o accionistas respectivos en los años tributarios 2012, 2013 y 2014, se determinará de la siguiente manera, expresando dicha alícuota en cifras enteras, eliminando los decimales inferiores a cinco y elevando al entero superior los decimales iguales o superiores a cinco:

i) Se determinará la o las tasas marginales más altas del IGC que afectaron a cada empresario, propietario, comunero, socio o accionista en los años tributarios 2012, 2013 y 2014. Se hace presente que sólo deberán considerarse en el promedio, aquellos ejercicios en que los contribuyentes se hubieren encontrado afectos al IGC y exista alguna tasa marginal aplicada, no así cuando éstos se hayan encontrado exentos o liberados de la obligación de presentar la declaración anual del referido tributo, y por tanto, no ha habido aplicación de alguna tasa marginal.

ii) Se calculará el promedio simple de las tasas marginales más altas del IGC que afectaron a cada empresario, propietario, comunero, socio o accionista en los períodos señalados.

iii) Determinado el promedio simple anterior por cada uno de los comuneros, socios o accionistas, se calculará el promedio simple (atendido que todos presentan igual participación) del total de ellos, para lo cual se sumarán las tasas promedio simple de cada uno de éstos, y se dividirá por el total de los comuneros, socios o accionistas, aun cuando en cada uno de los años tributarios referidos se hubieren encontrado exentos, o liberados de la obligación de presentar la declaración anual del IGC, considerándose en tal caso que su tasa promedio es 0%. En todo caso, se reitera que para la aplicación de esta tasa especial variable, es necesario que se pueda determinar una tasa distinta de cero, y por ello, se requiere que a lo menos uno de los propietarios, comuneros, socios o accionistas presente una tasa promedio superior a cero. En caso que la tasa determinada para todos los propietarios, comuneros, socios o accionistas sea igual a cero, no podrá aplicarse la tasa especial variable, sino que sólo se aplicará la tasa general de 32%.

Lo anterior, se puede ejemplificar de la siguiente manera:

(i) Empresario, propietarios o accionistas con una participación del 100%.

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

(ii) Comuneros, socios o accionistas con iguales participaciones:

Año tributario	Comuneros, socios o accionistas (caso 1)		Comuneros, socios o accionistas (caso 2)	
	Socio A (50%)	Socio B (50%)	Socio A (50%)	Socio B (50%)
2012	0%	10%	0%	15%
2013	25%	15%	0%	25%
2014	30,4%	23%	30,4%	0%
Total	55,4% / 2	48% / 3	30,4% / 1	40% / 2
Promedio simple	28%	16%	30,4%	20%
Total	44% / 2		50,4% / 2	
Tasa especial variable	22%		25%	

Año tributario	Comuneros, socios o accionistas (caso 3)		Comuneros, socios o accionistas (caso 4)	
	Socio A (50%)	Socio B (50%)	Socio A (50%)	Socio B (50%)
2012	0%	10%	0%	0%
2013	0%	15%	0%	0%
2014	0%	23%	0%	0%
Total	0%	48% / 3	0%	0%
Promedio simple	0%	16%	0%	0%
Total	16% / 2		No aplica	
Tasa especial variable	8%		No aplica	

En todos los ejemplos señalados puede aplicarse la tasa especial variable que resulte, salvo en la situación planteada en el caso N° 4, ya que en tal caso no ha sido posible determinar una tasa aplicable, puesto que ninguno de los socios se afectó con IGC durante los años tributarios 2012, 2013 y 2014. Por tanto, en dicha situación no podrán aplicar la tasa especial variable, pero si la tasa general de 32%.

b.2) Tasa promedio ponderada por la participación que se mantenga en la empresa al 31 de diciembre de 2014: Las comunidades y sociedades, conformadas por comuneros, socios o accionistas con diferentes participaciones en la comunidad o sociedad respectiva, la tasa especial variable será equivalente al promedio de las tasas marginales más altas del IGC que haya afectado a cada uno de los comuneros, socios o accionistas en los años tributarios 2012, 2013 y 2014, ponderado por el porcentaje de la participación en el capital que cada comunero, socio o accionista mantenga en la empresa o sociedad al 31 de diciembre de 2014.

Tratándose de comunidades, se considerará la participación que mantengan a la fecha señalada en la comunidad, de acuerdo al porcentaje que representa la cuota – parte de cada comunero en la cosa común. Las sociedades de personas, deberán considerar el porcentaje que representan los derechos sociales del socio respectivo en el total de ellos. En las sociedades anónimas, el porcentaje de participación que cada accionista mantenga en la sociedad, se calculará de acuerdo al porcentaje que

representen las acciones suscritas y pagadas por cada accionista, sobre el total de ellas, según el registro de accionistas. Sin embargo, se considerará el total de las acciones suscritas de cada accionista, sobre el total de ellas, cuando se hubiere estipulado en los estatutos que las acciones no pagadas otorgan igualmente derecho a dividendos. En todos los casos señalados, se atenderá a la participación que se mantenga en la empresa, comunidad o sociedad al 31 de diciembre de 2014.

En atención a lo anteriormente indicado, para establecer la tasa especial variable deberán efectuarse las siguientes operaciones:

- i) Se determinará la o las tasas marginales más altas del IGC que afectaron a cada comunero, socio o accionista en los años tributarios 2012, 2013 y 2014, en los mismos términos señalados en la letra b.1) anterior.
- ii) Se calculará el promedio simple de las tasas marginales más altas del IGC que afectaron a cada comunero, socio o accionista en los períodos señalados, en la misma forma establecida en la letra b.1) anterior.
- iii) Determinado el promedio simple anterior por cada uno de los comuneros, socios o accionistas, éste se ponderará por el porcentaje de participación de cada uno de ellos en la comunidad o sociedad respectiva. Para este efecto, se multiplicará la tasa promedio simple de cada uno de los comuneros, socios o accionistas, por su porcentaje de participación en la comunidad o sociedad respectiva. El resultado de esta operación, por cada socio o accionista se sumará dando como producto la tasa a aplicar en cifras enteras.

Ejemplo:

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

E) Monto máximo susceptible de acoger al régimen opcional y transitorio.

El régimen de tributación transitorio y opcional, establece que se podrá gravar con el impuesto sustitutivo el total o una parte de las utilidades tributables acumuladas en el registro FUT, que no hayan sido retiradas o distribuidas al término del año comercial 2014, en cuanto excedan del monto del promedio anual del total de los retiros, remesas o distribuciones que se hayan efectuado desde la empresa o sociedad durante los años comerciales 2011, 2012 y 2013, y que el contribuyente del IDPC opte por someter a tributación bajo el sistema transitorio y opcional.

De esta manera, el saldo de FUT determinado al 31 de diciembre de 2014, constituye la suma potencial máxima que puede acogerse al régimen de tributación transitorio y opcional. De dicha suma, deberá rebajarse en primer término aquellas cantidades correspondientes a reinversiones recibidas durante el año 2014, y que formen parte del saldo de FUT referido.

Finalmente, para determinar qué parte del FUT acumulado al 31 de diciembre de 2014 es susceptible de acogerse al régimen transitorio y opcional, corresponderá determinar aquella parte del saldo de FUT que luego de aplicada la rebaja señalada en el párrafo anterior, excede del monto promedio anual del total de retiros, remesas o distribuciones que se hayan efectuado desde la empresa o sociedad durante los años comerciales 2011, 2012 y 2013.

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

(i) Determinar el saldo de FUT al 31 de diciembre de 2014.

Para efectos de calcular el saldo de las utilidades acumuladas en el registro FUT del contribuyente de IDPC, pendientes de tributación con IGC o IA, deberá aplicarse el procedimiento que establece el N° 3, de la letra A), del artículo 14 de la LIR, según su texto vigente al 31 de diciembre del 2014.

De acuerdo a lo ya señalado, las utilidades tributables acumuladas en el registro FUT del contribuyente de IDPC pueden ser aquellas utilidades propias generadas en el desarrollo de su giro afecto a dicho tributo, sea que se compongan por remanentes de utilidades tributables de ejercicios anteriores, de la renta líquida imponible de Primera Categoría generada el año comercial 2014, de rentas exentas de dicho impuesto pero afectas a IGC o IA, o bien han sido generadas por empresas o sociedades en las cuales es comunero, socio o accionista el contribuyente, y que ha percibido en tal calidad.

(ii) El régimen transitorio y opcional no se aplica a las reinversiones recibidas durante el año 2014.

Para efectos de determinar el monto máximo susceptible de acogerse, deberá rebajarse o deducirse del saldo de registro FUT, aquellas cantidades recibidas a título de reinversión en el año comercial 2014, no así aquellas que se hayan recibido bajo ese título durante los años anteriores.

Es decir, las utilidades tributables registradas en el FUT que se mantengan como parte del saldo al 31 de diciembre de 2014, provenientes de reinversiones que haya recibido el contribuyente del IDPC durante el mismo año, sea en la forma de un aumento efectivo de capital en una empresa individual, aporte de capital en el caso de una sociedad de personas, mediante la emisión de acciones de pago en sociedades anónimas, cuando dichas cantidades se incorporen al FUT con ocasión de la transformación de dicha sociedad en una sociedad de personas, o producto de un proceso de reorganización empresarial como una conversión, división o fusión de empresas o sociedades, todo ello conforme a lo dispuesto en la letra c), del N° 1, de la letra A), del artículo 14 de la LIR, se mantendrán anotadas en el citado registro como pendientes de tributación, sin que se puedan acoger al régimen transitorio y opcional.

(iii) El monto promedio anual del total de retiros, remesas o distribuciones que ha efectuado el empresario, propietario, comunero, socios o accionistas durante los años comerciales 2011, 2012 y 2013, no podrá acogerse al régimen opcional y transitorio.

Debe mantenerse como saldo acumulado en el FUT, pendiente de tributación con los impuestos finales, a lo menos una cantidad equivalente al monto promedio anual del total de retiros, remesas o distribuciones que haya efectuado el empresario, propietario, comunero, socios o accionistas durante los años comerciales 2011, 2012 y 2013, o la parte de éstos que corresponda a los años de existencia efectiva de la empresa. De acuerdo con ello, se considerarán en el promedio los años comerciales referidos que correspondan a la existencia efectiva de la empresa, sea que se hayan efectuado o no retiros, remesas o distribuciones en dichos períodos.

Dichos retiros, remesas o distribuciones se considerarán a su valor reajustado al término de cada año comercial, pero sin aplicar reajuste alguno hasta el 31 de diciembre de 2014, o a la fecha en que se aplique el impuesto respectivo.

Para estos efectos, se considerarán todos los retiros, remesas o distribuciones efectuados desde la empresa, comunidad o sociedad, durante los años indicados, ya sea que hayan sido imputados a utilidades tributables o no tributables, o bien a utilidades financieras del contribuyente, según el orden de imputación dispuesto en la letra d), del N° 3, de la letra A), del artículo 14 de la LIR. También se considerarán para el cómputo del promedio anual, los retiros cubiertos con utilidades tributables devengadas por otras sociedades de personas en que la empresa o sociedad participa, cuando así haya correspondido.

Cabe señalar además que la Ley dispone que el monto promedio de retiros, remesas o distribuciones que no puede acogerse al régimen opcional, se mantendrá anotado y registrado en el FUT, y para tales efectos se considerará que dicho monto promedio corresponde a las utilidades más antiguas acumuladas en tal registro, de acuerdo al orden de imputación establecido en la letra d), del N° 3, de la letra A), del artículo 14 de la LIR. Es decir, tales sumas corresponderán a las utilidades más antiguas anotadas en el FUT, manteniéndolas pendientes de tributación, igual que aquellas cantidades

correspondientes a reinversiones recibidas en el año comercial 2014, las cuales mantendrán su antigüedad y créditos respectivos.

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

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

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

(iv) Monto máximo susceptible de acoger al régimen opcional y transitorio.

De acuerdo a lo expresado, el monto máximo susceptible de acogerse al régimen opcional y transitorio, corresponde a la suma que resulte de rebajar del saldo de FUT determinado al 31 de diciembre de 2014, las reinversiones recibidas durante el año comercial 2014, y el monto promedio anual del total de retiros, remesas o distribuciones efectuados desde la empresa o sociedad durante los años comerciales 2011, 2012 y 2013, determinado en la forma señalada en el literal (iii) anterior.

Lo anterior, se ejemplifica de la siguiente manera:

(i)	Monto potencial máximo susceptible de acogerse al régimen opcional y transitorio.	Saldo de FUT neto determinado al 31.12.2014	(+)
(ii)		Reinversiones incorporadas al FUT durante el año comercial 2014	(-)
(iii)		Monto promedio anual del total de retiros, remesas o distribuciones efectuados durante los años 2011, 2012, y 2013. (sin reajuste al 31.12.2014)	(-)
(iv)	Monto máximo susceptible de acogerse al régimen opcional y transitorio.		(=)

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

Se hace presente que para determinar el monto máximo susceptible de acogerse al régimen opcional y transitorio, no debe considerarse el IDPC correspondiente a la RLI del año tributario 2015, suma que una vez pagada y atendido su carácter de gasto rechazado no afecto a la tributación del artículo 21 de la LIR, debe rebajarse de las utilidades tributables acumuladas en el FUT pendientes de tributación, puesto que no es una cantidad susceptible de retiro, remesa o distribución.

F) Base imponible gravada con el impuesto sustitutivo.

La base imponible del impuesto sustitutivo estará constituida por el total, o la parte, del monto máximo susceptible de acogerse al régimen opcional y transitorio, que efectivamente el contribuyente acoja a dicho régimen, incrementada previamente en una cantidad equivalente al crédito por IDPC que corresponda sobre las utilidades que efectivamente se acogen al régimen, conforme a lo dispuesto en los artículos 54 y 62 de la LIR.

Para estos efectos, se determinará las utilidades acumuladas en el FUT que se acogerán al régimen opcional, así como el crédito por IDPC que corresponda sobre dichas utilidades, sumas que incrementarán la base imponible en la forma señalada en los artículos referidos.

Lo anterior, se puede ejemplificar de la siguiente manera:

Concepto	Monto utilidad neta	Crédito por IDPC (20%)	Incremento por crédito IDPC	
Monto máximo susceptible de acogerse al régimen opcional y transitorio al 31.12.2014	\$ 60.000.000	\$ 15.000.000	\$ 15.000.000	(+)
Suma que efectivamente se acoge	\$ 40.000.000	\$ 10.000.000	\$ 10.000.000	(-)
Saldo de FUT pendiente de tributación al 31.12.2014	\$ 20.000.000	\$ 5.000.000	\$ 5.000.000	(=)

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

Determinación de la Base Imponible:

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

Las utilidades tributables que conformaron la base imponible del impuesto sustitutivo, no se considerarán retiradas, distribuidas o remesadas a él o a los contribuyentes de IGC o IA, según corresponda, y deberán deducirse del registro FUT a que se refiere la letra a), del N° 3, de la letra A), del artículo 14 de la LIR, y, paralelamente anotarse en calidad de ingresos no constitutivos de renta, en el Registro de Utilidades No Tributables (FUNT) que establece la letra b), del N° 3, de la letra A), del artículo 14 de la LIR.

Respecto de la parte de las utilidades tributables acumuladas en el FUT al 31 de diciembre de 2014, no acogidas al pago del referido impuesto sustitutivo, éstas se sujetarán a lo dispuesto en la letra A) del artículo 14 de la LIR, según su texto vigente a contar del 1° de enero de 2015, en concordancia con lo establecido en el N°11, del numeral I. del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley N° 20.780, para efectos de la imputación de retiros, remesas o distribuciones. Las instrucciones sobre la materia se impartirán en circular sobre las modificaciones efectuadas por la Ley N° 20.780 al referido artículo 14 de la LIR.

G) Crédito por Impuesto de Primera Categoría.

Atendido el carácter de impuesto sustitutivo de los impuestos finales, la Ley establece que podrá deducirse como crédito contra el impuesto que resulte de la aplicación de la tasa general de 32% o la tasa especial variable, según corresponda, sobre la base imponible que en definitiva se determine, una suma equivalente al crédito por IDPC que afectó a las utilidades tributables que formarán parte de la base imponible del impuesto analizado, en la forma y términos que establece los artículos 56 N° 3 y 63 de la LIR.

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

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

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

H) Crédito por impuestos pagados en el exterior.

En relación al crédito contra impuestos finales a que se refiere el N° 4, de la letra A, del artículo 41 A de la LIR, vigente al 31 de diciembre de 2014, en ningún caso procederá su deducción del impuesto sustitutivo que se trata en la presente Circular, atendido que el N° 11, del numeral I.-, del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley 20.780 no contempla esta posibilidad.

I) Efectos de la declaración y pago del impuesto sustitutivo.

a) Con la declaración y pago del impuesto sustitutivo, ya sea con la tasa general de 32% o la tasa especial variable, según proceda, efectuado durante el año comercial 2015, se entenderá que aquella parte de las utilidades tributables registradas en el FUT al 31 de diciembre de 2014, que conformaron la base imponible del impuesto sustitutivo, han cumplido totalmente su tributación con el impuesto a la renta, ya sea el IGC o IA, según corresponda. En la declaración de renta correspondiente al año tributario 2016 se solicitará a las empresas informar el monto final de las utilidades que se acogieron a éste régimen voluntario.

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

Por lo mismo, tales rentas no deberán formar parte de la renta bruta del artículo 54 N° 1 de la LIR de ser aplicable el IGC o de la base imponible del IA, indicada en el artículo 62 de la LIR, ello sin perjuicio de que como la propia Ley lo establece, se trata de un impuesto que sustituye la tributación que hubiese correspondido aplicar conforme a los tributos señalados.

c) Las utilidades tributables que conformaron la base imponible del impuesto sustitutivo deberán deducirse del registro FUT a que se refiere la letra a), del N° 3, de la letra A) del artículo 14 de la LIR, y, paralelamente, anotarse en calidad de ingresos no constitutivos de renta en el registro FUNT que establece la letra b), del N° 3, de la letra A), del artículo 14 de la LIR.

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

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

Cuando los contribuyentes de IGC o de IA así lo soliciten, el contribuyente de IDPC cuyas rentas tributables se hayan sometido a la tributación con el impuesto sustitutivo, deberá certificar que los retiros, distribuciones o remesas que efectúen con cargo a las utilidades que se hayan afectado con el mencionado impuesto, han sido gravadas con los tributos personales mediante la aplicación del régimen de impuesto sustitutivo.

J) Carácter del impuesto sustitutivo.

El impuesto sustitutivo analizado, sea que se aplique con la tasa de 32%, o con la tasa especial variable, no podrá deducirse como gasto en la determinación de la renta líquida imponible afecta a IDPC del año comercial 2015, de acuerdo a lo que la Ley establece de manera expresa. Por lo mismo, de haber disminuido la renta líquida imponible declarada, deberá agregarse, debidamente reajustado conforme a lo dispuesto en el N° 3, del artículo 33 de la LIR.

Sin embargo, el impuesto sustitutivo no se afectará con la tributación dispuesta en el artículo 21 de la LIR, considerándose en todo caso como una partida de aquellas señaladas en el inciso 2° de dicho artículo, según su texto vigente hasta el 31 de diciembre de 2014.

Atendido su carácter de gasto rechazado no afecto a la tributación del artículo 21 de la LIR, dicho desembolso deberá rebajarse de las utilidades tributables que se incorporan al FUNT, una vez declarado y pagado el impuesto, puesto que las utilidades no tributables susceptibles de ser retiradas, remesadas o distribuidas con posterioridad, corresponden a su valor neto una vez rebajado el pago del impuesto sustitutivo en comento. Para estos efectos, el impuesto deberá reajustarse por la variación que haya experimentado el IPC entre el último día del mes anterior al de su pago y el último día del mes de noviembre del año comercial 2015.

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

Los retiros de utilidades tributables efectuados durante el año 2015, realizados por socios de una empresa o sociedad que durante dicho período se acoja al régimen opcional y transitorio, y que sean destinados a reinversiones de aquellas a que se refiere la letra c), del N° 1, de la letra A), del artículo 14 de la LIR⁴, igualmente se afectarán con el IGC o IA, según corresponda, hasta por una cantidad equivalente al 50% de las rentas que formaron parte de la base imponible del impuesto sustitutivo.

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

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

- i) La empresa o sociedad respectiva se haya acogido durante el año comercial 2015, al régimen opcional y transitorio.
- ii) Uno o más de los socios, contribuyente del IGC o IA, efectúe retiros de utilidades tributables para destinarlos a reinversión durante el año comercial 2015.

Dichos retiros reinvertidos se afectarán con los impuestos personales, hasta un monto de reinversión que alcance el equivalente al 50% de las utilidades tributables que formaron parte de la base imponible afecta al impuesto sustitutivo.

Las reinversiones que se afecten con los impuestos finales, se considerarán en el orden cronológico en que se realicen, de manera que una vez completado el equivalente al 50% de las utilidades que formaron parte de la base imponible afecta al impuesto sustitutivo, las demás reinversiones efectuadas en el ejercicio podrán efectivamente postergar la tributación con el IGC o IA.

En todo caso, no será aplicable la tributación con los impuestos finales, cuando los retiros destinados a reinversiones hayan sido imputados a las cantidades señaladas en el inciso 1°, de la letra b), del N° 3, de la letra A), del artículo 14 de la LIR, esto es, a cantidades no constitutivas de renta o a rentas exentas de los IGC o IA.

El Servicio instruirá a través de una Resolución, la forma en que se deberá certificar a los interesados e informar al Servicio de aquella parte de la reinversión que se afectó con IGC o IA y de la parte que se favorece con la suspensión de estos mismos tributos.

L) Ejemplo.

En **ANEXO N° 1**, se adjunta un ejemplo sobre la materia analizada.

⁴ Dicha referencia debe entenderse efectuada al N° 2, de la letra A), del artículo 14 de la LIR, entre los años comerciales 2015 y 2016.

II.2.- IMPUESTO ÚNICO Y SUSTITUTIVO DE 32% SOBRE RETIROS EN EXCESO QUE SE MANTENGAN AL 31 DE DICIEMBRE DE 2014⁵.

A) Aspectos generales.

La Ley también contempla un mecanismo opcional y transitorio de tributación sobre los retiros en exceso que se mantengan en la empresa al 31 de diciembre del 2014, y que se hubieren efectuado con anterioridad al 31 de diciembre de 2013, el cual opera a través del pago de un impuesto único con tasa de 32%, sustitutivo del IGC o IA, que hubiere afectado al propietario, comunero o socio que efectuó dichos retiros, o a sus cesionarios, o bien, sustitutivo del impuesto único del 35% que establece el inciso 1° del artículo 21 de la LIR, que afectaría a una sociedad anónima que se ha transformado desde una sociedad de personas que mantenía retiros en exceso pendientes de tributación.

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

Se hace presente que en caso de no acogerse al pago de este impuesto único y sustitutivo, los retiros en exceso se considerarán realizados en el primer ejercicio en que la empresa registre utilidades tributables o no tributables, según corresponda, determinadas en la forma establecida en las letras a) y b), del N° 3, de la letra A), del artículo 14 de la LIR, según su texto vigente hasta el 31 de diciembre del 2016, debiendo tributar en el ejercicio en que se registren dichas utilidades tributables, con el IGC o IA según corresponda, o con el impuesto del inciso 1° del artículo 21 de la LIR en el caso de las sociedades anónimas, o bien, liberándose de tributación en caso que resulten imputados a rentas exentas o no tributables⁶.

A contar del 1° de enero de 2017, los retiros en exceso también se mantendrán pendientes de tributación en caso que no se hayan imputado a rentas tributables o no tributables, incorporándose en el orden de imputación que establece el N° I.-, del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley⁷.

B) Contribuyentes y período durante el cual pueden ejercer la opción.

Los contribuyentes sujetos al IDPC sobre la base de un balance general, según contabilidad completa, que cumplan los requisitos, podrán ejercer la opción declarando y pagando el impuesto único y sustitutivo, a través del formulario 50 referido anteriormente, solamente durante el año comercial 2015. Terminado dicho período, caduca el derecho de los contribuyentes para optar por el régimen alternativo de tributación que se analiza.

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

Al optar por el sistema transitorio y opcional de tributación sobre los retiros en exceso, la Ley contempla la aplicación de un impuesto único y sustitutivo del IGC, o IA que afectarían a los propietarios, comuneros o socios de la empresa o sociedad respectiva, o del impuesto único del inciso 1° del artículo 21 de la LIR, en el caso de las sociedades anónimas, cuando se hubiere efectuado una transformación de una sociedad de personas, todo ello, cuando los retiros en exceso resulten imputados a utilidades tributables. Tal impuesto se aplicará con una tasa de 32%, debiendo cumplirse con los requisitos copulativos que se exponen a continuación:

⁵ De acuerdo a lo establecido en el N° 4, del numeral 11, del número I, del artículo tercero transitorio de la Ley 20.780.

⁶ La imputación de los retiros en exceso que se determinen al 31.12.2014, y que se efectúe durante los años comerciales 2015 y 2016, se regula en el 1° párrafo del numeral 4.- del N° I.- del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley. Las instrucciones sobre la materia se impartirán en una nueva Circular de este Servicio.

⁷ Por su parte, para la imputación de los retiros en exceso que se mantengan pendientes de imputación al 31.12.2016, se aplicará lo dispuesto en el 2° párrafo del numeral 4.-, del N° I.-, del artículo tercero antes referido, cuyas instrucciones se impartirán en la Circular correspondiente.

a) El régimen transitorio y opcional está reservado exclusivamente para aquellos contribuyentes de IDPC que tributen con el citado gravamen, sobre sus rentas efectivas determinadas según contabilidad completa.

Sólo pueden acogerse aquellos contribuyentes del IDPC que tributen con el citado gravamen sobre sus rentas efectivas determinadas según contabilidad completa, y que por tanto, se encuentren obligados a llevar un registro FUT de acuerdo a lo dispuesto en el N° 3, de la letra A), del artículo 14 de la LIR, que registren retiros en exceso que se hubieran efectuado antes del 31.12.2013 y que se mantengan pendientes de tributación al 31 de diciembre de 2014.

b) Los contribuyentes del IDPC deben haber iniciado sus actividades con anterioridad al 1° de enero de 2013.

Para acogerse al régimen transitorio y opcional, es requisito que el contribuyente del IDPC haya iniciado sus actividades y dado el aviso respectivo ante el Servicio, en los términos del artículo 68 del Código Tributario, con anterioridad al 1° de enero del 2013.

c) Los contribuyentes del IDPC deben mantener un saldo de retiros en exceso pendientes de tributación al 31 de diciembre de 2014, siempre que dichos retiros se hayan efectuado con anterioridad al 31 de diciembre de 2013.

La norma establece como presupuesto básico para la aplicación del impuesto único y sustitutivo, que el contribuyente de IDPC registre al 31 de diciembre de 2014, un saldo de retiros en exceso pendientes de tributación.

Los retiros que se mantienen en exceso y que se pueden acoger al sistema, son aquellos que se hayan efectuado con anterioridad al 31 de diciembre de 2013.

El requisito anterior supone que, antes del 31 de diciembre del 2013, el empresario individual, titular de la empresa individual de responsabilidad limitada, contribuyente de IA del artículo 58 N°1 de la LIR, comuneros o socios, deben haber efectuado un retiro desde la empresa, establecimiento permanente, comunidad o sociedad, el cual al momento de realizarse, no pudo ser imputado, en todo o parte, a las utilidades tributables registradas en el FUT, por ausencia de éstas o debido a su insuficiencia para cubrir el monto del retiro; a utilidades no tributables registradas en el FUNT, por ausencia de éstas o debido a su insuficiencia para cubrir el monto del retiro; como tampoco a rentas devengadas por la o las sociedades de personas en que participaba la empresa, establecimiento o sociedad de la cual se efectúa el retiro.

La calidad de retiro en exceso de los retiros efectuados con anterioridad al 31 de diciembre del 2013, se debe mantener hasta el término del año comercial 2014, lo cual supone que durante dicho año comercial, la empresa de la cual se efectuó el retiro no generó utilidades tributables o utilidades no tributables a las cuales imputar los retiros en exceso referidos, como tampoco se generaron utilidades tributables en la o las sociedades de personas en que participaba la empresa para devengar a la sociedad que es socia, y en la cual se producen los excesos de retiros.

d) La opción debe ejercerse durante el año comercial 2015.

El contribuyente del IDPC, debe ejercer la opción para someterse al régimen transitorio y opcional de tributación sobre una parte o el total de los retiros en exceso que cumplan con los requisitos señalados en la letra c) anterior, siendo él, el único responsable del íntegro cumplimiento del gravamen sustitutivo.

La opción para someterse a dicho régimen, sólo podrá ejercerse durante el año comercial 2015, extinguiéndose indefectiblemente el derecho a optar por el impuesto único y sustitutivo de los impuestos finales, una vez transcurrido dicho plazo.

La opción referida se ejercerá por medio de la declaración y pago del impuesto único y sustitutivo por el contribuyente del IDPC, las veces que el contribuyente lo estime pertinente durante el año comercial 2015. Además, una vez ejercida la opción, ésta resulta irrevocable.

D) Tasa de impuesto único y sustitutivo.

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

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

El régimen de tributación transitorio y opcional, establece que se podrá gravar con el impuesto único y sustitutivo el total o una parte de los retiros en exceso que se mantengan en la empresa al 31 de diciembre de 2014, en tanto dichos retiros se hayan efectuado con anterioridad al 31 de diciembre de 2013, y que el contribuyente del IDPC opte por someter al sistema transitorio y opcional de tributación.

De esta manera, el saldo de retiros en exceso determinado al 31 de diciembre de 2014, en aquella parte correspondiente a los retiros pendientes de tributación que se hayan efectuado antes del 31 de diciembre de 2013, constituye la suma potencial máxima que puede acogerse al régimen de tributación transitorio y opcional.

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

(i) Determinar el saldo de retiros en exceso pendientes de tributación al 31 de diciembre de 2014.

Para efectos de calcular el saldo de los retiros en exceso pendientes de tributación al 31 de diciembre de 2014, deberá aplicarse lo establecido en los N°s 1 y 3 de la letra A), del artículo 14 de la LIR, según su texto vigente al 31 de diciembre del 2014.

(ii) Deberá determinarse qué parte de los retiros en exceso pendientes de tributación al 31 de diciembre de 2014, corresponde a retiros efectuados con anterioridad al 31 de diciembre de 2013.

Como ya se ha señalado, no todos los retiros que se mantengan en exceso al 31 de diciembre de 2014 pueden acogerse al sistema opcional y transitorio de tributación, sino que sólo aquellos que se hayan efectuado con anterioridad al 31 de diciembre de 2013.

De esta manera, el contribuyente deberá mantener una perfecta identificación de los retiros en exceso, individualizando la fecha en que éstos se han efectuado, así como el propietario, comunero o socio que los efectuó, de manera de poder identificar el responsable por la tributación de los mismos.

Por tanto, no pueden acogerse al sistema transitorio y opcional, aquellos retiros que se mantengan en exceso al 31 de diciembre de 2014 y se hayan efectuado a contar del 31.12.2013.

Lo anterior, se puede ejemplificar de la siguiente manera:

(i)	Monto potencial máximo susceptible de acogerse al régimen opcional y transitorio.	Saldo de retiros en exceso pendientes de tributación al 31.12.2014 (reajustados).	(+)
(ii)		Retiros efectuados a contar del 31.12.2013, que forman parte del saldo de retiros en exceso al 31.12.2014 (reajustados).	(-)
	Monto máximo de retiros en exceso susceptible de acoger al régimen opcional y transitorio.		(=)

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

F) Base imponible gravada con el impuesto único y sustitutivo.

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

Lo anterior, se puede ejemplificar de la siguiente manera:

Concepto	Monto retiros en exceso	
Monto máximo de retiros en exceso susceptible de acogerse al régimen opcional y transitorio al 31.12.2014	\$ 40.000.000	(+)
Suma que efectivamente se acoge	\$ 25.000.000	(-)
Saldo de retiros en exceso pendientes de tributación al 31.12.2014	\$ 15.000.000	(=)

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

Concepto	Monto	
Suma acogida al régimen opcional y transitorio reajustada (variación IPC a la fecha de la opción: Supuesto 5%) (\$ 25.000.000 x 1,05)	\$ 26.250.000	(+)
Base Imponible afecta al impuesto único y sustitutivo reajustada	\$ 26.250.000	(=)

G) No procede el crédito por Impuesto de Primera Categoría.

Atendido el carácter de impuesto único y sustitutivo, no procede la deducción de ningún crédito en contra del referido impuesto, incluyendo el crédito por IDPC.

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

H) Efectos de la declaración y pago del impuesto único y sustitutivo.

a) Con la declaración y pago del impuesto único y sustitutivo de 32%, se extinguirán las obligaciones tributarias que pudieran afectar al empresario, propietario o a los socios que hubieren efectuado dichos retiros en exceso, o sus cesionarios, en caso que se hubiere efectuado la cesión de los derechos sociales respectivos, o de las sociedades anónimas que deban pagar el impuesto único establecido en el inciso 1° del artículo 21 de la LIR, cuando se hubiere efectuado la transformación de una sociedad de personas, en su caso.

b) Los retiros en exceso que se incorporen en la base imponible, y sobre los cuales se declare y pague oportunamente el impuesto único y sustitutivo de 32%, deberán rebajarse del registro de retiros en exceso que debe mantenerse en el FUT, reajustados por la variación del IPC entre el último día del mes anterior al del pago del impuesto y el último día del mes de noviembre de 2015, eliminándose de aquellos pendientes de tributación, puesto que han cumplido con ella, mediante la declaración y pago del impuesto único y sustitutivo. De acuerdo con ello, en lo sucesivo, no se considerarán como pendientes de tributación.

Para estos efectos, deberá rebajarse del total de retiros efectuados por cada socio con anterioridad al 31.12.2013, que están formando parte del saldo de retiros en exceso al 31.12.2014, la proporción que represente el monto acogido al impuesto único y sustitutivo sobre el total de retiros en exceso originados con anterioridad al 31.12.2013.

En anexo N° 2, se ejemplifica la forma en que deberá efectuarse esta rebaja.

I) Carácter del impuesto único y sustitutivo.

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

J) Ejemplo.

En **ANEXO N° 2**, se adjunta un ejemplo sobre la materia analizada.

Saluda a Ud.,

**MICHEL JORRATT DE LUIS
DIRECTOR (T Y P)**

JARB/PCR/ASR/PAO/HGM

DISTRIBUCIÓN:

AL BOLETÍN

A INTERNET

AL DIARIO OFICIAL EN EXTRACTO

OFICINA DE GESTIÓN NORMATIVA

ANEXO N° 1: Caso de aplicación del impuesto sustitutivo sobre el saldo de FUT acumulado.

I.- ANTECEDENTES: Al 31 de diciembre de 2014, una sociedad de personas que inició actividades el año comercial 2010, registra la siguiente información:

1.- Saldo de FUT al 31.12.2014.

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

2.- Saldo de FUNT al 31.12.2014.

Detalle	Control	Rentas exentas	Ingresos No Tributables
Saldo al 31.12.2014	8.300.000	0	8.300.000

3.- Diferencia acumulada entre la depreciación normal y acelerada al 31.12.2014: \$ 2.500.000.-

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

Año comercial 2011: \$ 12.000.000
Año comercial 2012: \$ 18.000.000
Año comercial 2013: \$ 24.000.000

5.- Contribuyente acogerá el 60% del saldo máximo de FUT neto susceptible de acogerse al sistema opcional y transitorio.

La opción se ejercerá en el mes de junio de 2015 (IPC 3%).

6.- Alternativa 1: La sociedad no puede aplicar la tasa variable, por lo que aplica la tasa general de 32%.

Alternativa 2: La sociedad cumple los requisitos para aplicar la tasa especial variable, de acuerdo a los siguientes antecedentes:

Año Tributario	Socio	Tasa marginal más alta de IGC
2012	A	0%
	B	15%
	C	37%
2013	A	10%
	B	25%
	C	40%
2014	A	0%
	B	23%
	C	35,5%

Los socios presentan la siguiente participación al 31.12.2014:

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

II.- **DESARROLLO: Alternativa 1**, aplicación de la tasa fija de 32%.

1.- **Saldo de FUT al 31.12.2014: \$ 55.500.000**

2.- **Reinversiones recibidas durante al año comercial 2014: \$ 6.000.000**

3.- **Monto promedio anual de retiros efectuados: \$ 18.000.000**

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

Promedio anual retiros \$ **18.000.000**

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

(i)	Saldo de FUT (Neto*) determinado al 31.12.2014 ⁸ .	\$ 50.250.000	(+)
(ii)	Reinversiones (netas) incorporadas al FUT durante el año comercial 2014	(\$ 6.000.000)	(-)
(iii)	Monto promedio anual del total de retiros, remesas o distribuciones efectuados durante los años 2011, 2012, y 2013,	(\$ 18.000.000)	(-)
(iv)	Monto máximo susceptible de acogerse:	\$ 26.250.000	(=)

(*) Corresponde al saldo de FUT por \$55.500.000, menos el IDPC por \$ 5.250.000.

5.- **Monto que efectivamente se acogerá al sistema: \$ 26.250.000 x 60%: \$ 15.750.000**

6.- **Imputación de las cantidades que se acogerán, para determinar el Crédito por IDPC:**

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

7.- **Cálculo del impuesto sustitutivo:**

Base Imponible:

Monto de saldo de FUT que se acogerá \$15.750.000 x 1,03 : \$ 16.222.500
Incremento por crédito por IDPC \$ 4.083.854 x 1,03 : \$ 4.206.370
(6.500.000 x 0,25 (20/80)) + (9.250.000 x 0,265822 (21/79))

Base Imponible afecta al impuesto sustitutivo : \$ 20.428.870
Impuesto tasa 32% sobre \$ 20.428.870 : \$ 6.537.238
Crédito por IDPC : (\$ 4.206.370)

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

⁸ De acuerdo a lo instruido en el numeral (iv), de la letra E), del N° II.1, de la presente Circular, para determinar el monto máximo susceptible de acogerse al régimen opcional y transitorio, no debe considerarse el IDPC correspondiente a la RLI del año tributario 2015, suma que una vez pagada y atendido su carácter de gasto rechazado no afecto a la tributación del artículo 21 de la LIR, debe rebajarse de las utilidades tributables acumuladas en el FUT pendientes de tributación, puesto que no es una cantidad susceptible de retiro, remesa o distribución.

8.- Determinación del registro FUT y FUNT al 31.12.2015.

Supuestos:

- i) IPC anual 2015: 5,5%
- ii) IPC de enero a junio 2015: 3%
- iii) IPC de abril a diciembre 2015: 3,5%
- iv) IPC de junio a diciembre 2015: 2,5%
- v) Pago del IDPC: Con PPM.
- vi) Retiros efectuados en julio 2015, reajustados: \$ 28.000.000
- vii) Retiros destinados a reinversión en agosto 2015, reajustados: \$ 24.000.000
- viii) Diferencia acumulada entre la depreciación normal y acelerada al 31.12.2015: \$ 1.250.000.-

8.1.- Determinación de FUT al 31.12.2015 (considerando los supuestos):

Detalle	Control	Utilidades netas propias 2013 Crédito IDPC tasa 20%	Reinversiones netas recibidas año 2014 Crédito IDPC Tasa 20%	Utilidades netas propias 2014 Crédito IDPC tasa 21%	IDPC/utilidad sin crédito	Crédito IDPC	Incremento IDPC
Saldo al 31.12.2014	55.500.000	24.500.000	6.000.000	19.750.000	5.250.000	12.875.000	12.875.000
Reajuste anual (5,5%)	3.052.500	1.347.500	330.000	1.086.250	288.750	708.125	708.125
Remanente reajustado	58.552.500	25.847.500	6.330.000	20.836.250	5.538.750	13.583.125	13.583.125
Pago del IDPC	(5.433.750)				(5.433.750)		
Saldo al 31.12.2015	53.118.750	25.847.500	6.330.000	20.836.250	105.000	13.583.125	13.583.125
FUT acogido a pago de impuesto sustitutivo	(16.616.250)	(6.857.500)		(9.758.750)		(4.308.465)	(4.308.465)
Subtotal determinado	36.502.500	18.990.000	6.330.000	11.077.500	105.000	9.274.660	9.274.660
Diferencia depreciación acelerada y normal	1.250.000				1.250.000		
Retiros julio	(28.000.000)	(18.990.000)	(6.330.000)	(2.680.000)		(7.042.403)	(7.042.403)
Retiros Agosto	(9.752.500)			(8.397.500)	(1.355.000)	(2.232.257)	(2.232.257)
Saldo FUT	0	0	0	0	0	(0)	(0)

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

8.2.- Determinación de FUNT al 31.12.2015 (considerando los supuestos):

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

8.3.- Situación de retiros destinados a reinversión:

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

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

II.- **DESARROLLO: Alternativa 2**, aplicación de la tasa especial variable.

1.- **Saldo de FUT al 31.12.2014: \$ 55.500.000**

2.- **Reinversiones recibidas durante al año comercial 2014: \$ 6.000.000**

3.- **Monto promedio anual de retiros efectuados: \$ 18.000.000**

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

Promedio anual retiros \$ **18.000.000**

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

(i)	Saldo de FUT (Neto*) determinado al 31.12.2014 ⁹ .	\$ 50.250.000	(+)
(ii)	Reinversiones incorporadas al FUT durante el año comercial 2014	(\$ 6.000.000)	(-)
(iii)	Monto promedio anual del total de retiros, remesas o distribuciones efectuado durante los años 2011, 2012, y 2013,	(\$ 18.000.000)	(-)
(iv)	Monto máximo susceptible de acogerse:	\$ 26.250.000	(=)

(*) Corresponde al saldo de FUT por \$55.500.000, menos el IDPC por \$ 5.250.000.

5.- **Monto que efectivamente se acogerá al sistema: \$ 26.250.000 x 60%: \$ 15.750.000**

6.- **Imputación de las cantidades que se acogerán, para determinar el Crédito por IDPC:**

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

7.- **Cálculo del impuesto sustitutivo:**

7.1.- **Cálculo de la tasa variable:**

Año tributario	Socio A	Socio B	Socio C
2012	0%	15%	37%
2013	10%	25%	40%
2014	0%	23%	35,5%
Total	10% / 1	63% / 3	112,5% / 3
Promedio simple	10%	21%	38%
Porcentaje de participación	20%	35%	45%
Promedio ponderado	$(10\% \times 20\%) + (21\% \times 35\%) + (38\% \times 45\%) = 2\% + 7,35\% + 17,1 = 26\%$		

⁹ De acuerdo a lo instruido en el numeral (iv), de la letra E), del N° II.1, de la presente Circular, para determinar el monto máximo susceptible de acogerse al régimen opcional y transitorio, no debe considerarse el IDPC correspondiente a la RLI del año tributario 2015, suma que una vez pagada y atendido su carácter de gasto rechazado no afecto a la tributación del artículo 21 de la LIR, debe rebajarse de las utilidades tributables acumuladas en el FUT pendientes de tributación, puesto que no es una cantidad susceptible de retiro, remesa o distribución.

7.2.- Base Imponible:

Monto de saldo de FUT que se acogerá $\$15.750.000 \times 1,03$: \$ 16.222.500
Incremento por crédito por IDPC $\$ 4.083.854 \times 1,03$: \$ 4.206.370
 $(6.500.000 \times 0,25 (20/80)) + (9.250.000 \times 0,265822 (21/79))$

Base Imponible afecta al impuesto sustitutivo : **\$ 20.428.870**
Impuesto tasa 26% sobre \$ 20.428.870 : \$ 5.311.506
Crédito por IDPC : (\$ 4.206.370)

Impuesto a declarar y pagar en junio 2015 : **\$ 1.105.136**

8.- Determinación del registro FUT y FUNT al 31.12.2015.

Supuestos:

- i) IPC anual 2015: 5,5%
- ii) IPC enero a junio 2015: 3%
- iii) IPC de abril a diciembre 2015: 3,5%
- iv) IPC de junio a diciembre 2015: 2,5%
- v) Pago del IDPC: Con PPM.
- vi) Retiros efectuados en julio 2015, reajustados: \$ 28.000.000
- vii) Retiros destinados a reinversión en agosto 2015, reajustados: \$ 24.000.000
- viii) Diferencia acumulada entre la depreciación normal y acelerada al 31.12.2015: \$ 1.500.000.-

8.1.- Determinación de FUT al 31.12.2015 (considerando los supuestos):

Detalle	Control	Utilidades netas propias 2013 Crédito IDPC tasa 20%	Reinversiones netas recibidas año 2014 Crédito IDPC Tasa 20%	Utilidades netas propias 2014 Crédito IDPC tasa 21%	IDPC/utilidad sin crédito	Crédito IDPC	Incremento IDPC
Saldo al 31.12.2014	55.500.000	24.500.000	6.000.000	19.750.000	5.250.000	12.875.000	12.875.000
Reajuste anual (5,5%)	3.052.500	1.347.500	330.000	1.086.250	288.750	708.125	708.125
Remanente reajustado	58.552.500	25.847.500	6.330.000	20.836.250	5.538.750	13.583.125	13.583.125
Pago del IDPC	(5.433.750)				(5.433.750)		
Saldo al 31.12.2015	53.118.750	25.847.500	6.330.000	20.836.250	105.000	13.583.125	13.583.125
FUT acogido a pago de impuesto sustitutivo	(16.616.250)	(6.857.500)		(9.758.750)		(4.308.465)	(4.308.465)
Subtotal determinado	36.502.500	18.990.000	6.330.000	11.077.500	105.000	9.274.660	9.274.660
Diferencia depreciación acelerada y normal	1.250.000				1.250.000		
Retiros julio	(28.000.000)	(18.990.000)	(6.330.000)	(2.680.000)		(7.042.406)	(7.042.406)
Retiros Agosto	(9.752.500)			(8.397.500)	(1.355.000)	(2.232.255)	(2.232.255)
Saldo FUT	0	0	0	0	0	(0)	(0)

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

8.2.- Determinación de FUNT al 31.12.2015 (considerando los supuestos):

Detalle	Control	Rentas exentas	Ingresos No Tributables
Saldo al 31.12.2014	8.300.000	0	8.300.000
Reajuste anual (5,5%)	456.500		456.500
Remanente reajustado	8.756.500		8.756.500
FUT acogido a pago de impuesto sustitutivo	16.616.250		16.616.250
Pago de impuesto sustitutivo	(1.132.764)		(1.132.764)
Retiros no imputados a FUT	(14.247.500)		(14.247.500)
Saldo FUNT	9.992.486		9.992.486

8.3.- Situación de retiros destinados a reinversión:

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

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

ANEXO N° 2: Caso de aplicación del impuesto único y sustitutivo sobre los retiros en exceso.

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

1.- Saldo de FUT al 31.12.2014.

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

2.- Saldo de FUNT al 31.12.2014.

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

3.- Retiros en exceso, reajustados hasta el 31.12.2014:

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

II.- DESARROLLO:

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

(i)	Saldo de retiros en exceso pendientes de tributación al 31.12.2014 (reajustados).	\$ 148.000.000	(+)
(ii)	Retiros en exceso efectuados a contar del 1° de enero de 2014 (reajustados).	(\$ 44.000.000)	(-)
	Monto máximo de retiros en exceso susceptible de acoger al régimen opcional y transitorio.	\$ 104.000.000	(=)

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

Año comercial	Socio A	Socio B	Socio C	Total
2011	6.000.000	9.000.000	0	15.000.000
2012	8.000.000	12.000.000	18.000.000	38.000.000
2013	11.000.000	15.000.000	25.000.000	51.000.000
Total	25.000.000	36.000.000	43.000.000	104.000.000
40% del total de retiros efectuados antes del 31.12.2013	10.000.000	14.400.000	17.200.000	41.600.000

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

Supuesto: IPC enero a junio 2015: 3%

Concepto	Monto	
Suma acogida al régimen opcional y transitorio reajustada (Supuesto 3%) (41.600.000 x 1,03)	\$ 42.848.000	(+)
Base Imponible afecta al impuesto sustitutivo reajustada	\$ 42.848.000	(=)

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

4.- Cálculo del impuesto único y sustitutivo.

Base Imponible : \$ 42.848.000
Tasa 32% : \$ 13.711.360
Impuesto a declarar y pagar en junio 2015 : \$ 13.711.360

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

5.- Determinación del saldo de retiros en exceso al 31.12.2015

Detalle	Socio A	Socio B	Socio C	Total
Retiros en exceso al 31.12.2014	39.000.000	36.000.000	73.000.000	148.000.000
Retiros en exceso reajustados al 31.12.2015	41.145.000	37.980.000	77.015.000	156.140.000
Monto acogido al impuesto de 32% (actualizado al 31.12.2015)	-10.550.000	-15.192.000	-18.146.000	-43.888.000
Saldo retiros en exceso al 31.12.2015	30.595.0000	22.788.000	58.869.0000	112.252.000

Supuesto: IPC anual 2015: 5,5%