

Síntesis de la Ley de Modernización Tributaria

Autor

Juan Pablo Cavada Herrera
Email: jcavada@bcn.cl
Tel.: (56) 32 226 3160

Nº SUP: 125600

Resumen

La Ley N° 21.210, que Moderniza la Legislación Tributaria, introduce diversas modificaciones y novedades en nuestro sistema tributario, como por ejemplo:

1. Se crea un nuevo régimen denominado Pro-pyme, para todas las empresas que cumplan con requisitos de ingresos anuales (nuevo Art. 14 D).
2. Depreciación instantánea del 50% por adquisición de activos nuevos destinados a nuevos proyectos de inversión o ampliación, adquiridos entre el 01.10 2019 y el 31.12 2021, para todas las empresas afectas al impuesto de 1ª categoría; el saldo del 50% podrá depreciarlos incluso en forma acelerada. En la Región de la Araucanía la depreciación instantánea será del 100% en todas las adquisiciones de activos fijos nuevos.
3. Modifica y refunde sistemas de tributación de empresas (atribuido y semi integrado respectivamente), quedando ambos en sistema semi integrado en base a retiros.
4. El SII podrá revisar los retiros o distribuciones de utilidades desproporcionadas, y aplicar un impuesto único al exceso.
5. Zonas Extremas: Se extiende hasta el 2035 los beneficios tributarios para la contratación de mano de obra e inversiones en Zonas Extremas.
6. Se fomenta la donación de las empresas a instituciones sin fines de lucro de bienes de primera necesidad.
7. Uso obligatorio de la Boleta Electrónica, y separación del IVA del precio neto.
8. Se crea un nuevo impuesto a los servicios digitales con tasa 10%.
9. Perfecciona los impuestos verdes a actividades contaminantes.
10. Fortalecen y clarifican las normas para combatir la evasión y elusión.
11. Se crea la "Defensoría del Contribuyente" y se fortalece el catálogo de derechos de los contribuyentes.
12. Crea nuevamente una opción de acogerse a un Impuesto Sustitutivo, por los saldos al 31-12-2019 del FUT acumulado al 31-12-2016,
13. Elimina, en forma gradual los Pagos Provisionales por Utilidades Absorbidas.
14. Nuevo concepto de Gasto aceptado;
15. Opción de aumentar el monto del sueldo empresarial;
16. Aumento tasa del Impuesto Único a los Trabajadores e Impuesto Global Complementario,
17. Acepta gastos incurridos por la empresa, con motivos de exigencias o condiciones, medioambientales
18. Se establece una sobre tasa de contribuciones de Bienes Raíces, progresiva, que afectará a los inmuebles de propiedad de personas naturales o jurídicas, cuyo avalúo sea mayor a 670 UTA.
19. Rebaja de Contribuciones para adultos mayores:
20. Sociedades de inversiones; se gravarán obligatoriamente con patente comercial.
21. Emisión de Boleta electrónica, separando el monto del IVA.

-
22. Rebaja el plazo para solicitar devolución del IVA por la generación de remanente de crédito fiscal producto de adquisiciones de Activos Fijos, de 6 a 2 meses.
 23. IVA a las plataformas digitales, consumidas por personas y provistos por empresas sin domicilio en Chile (Netflix, Airbnb, Spotify y Uber Eats (no Uber que no se encuentra afecta a IVA)).
 24. Acuerdo extrajudicial con el SII: permite conciliar y terminar los juicios tributarios, con condonación de intereses y multas.

Introducción

El presente informe resume los principales aspectos tratados en la Ley N° 21.220, que Moderniza la Legislación Tributaria, y sus fechas de entrada en vigencia.

Esta ley permitiría recaudar cerca de US\$ 2200 en régimen (Senado, 2020).

En lo fundamental el texto legal que surgió tras un acuerdo tributario entre el Senado y el Ministerio de Hacienda, establece un nuevo Régimen Pro-Pyme, que mejora los beneficios actuales para las micro, pequeñas y medianas empresas, y simplifica el cumplimiento tributario e incorpora medidas que facilitan el acceso al financiamiento, beneficiando a más de un millón de pequeñas y medianas empresas (Pymes), alcanzando al 100% de ellas (Senado, 2020).

I. Impuesto a la Renta de Primera Categoría (impuesto corporativo)

La Ley N° 21.210 elimina desde el 1 de enero de 2020 los regímenes de los artículos 14 A) -sistema de renta atribuida-, 14 B) -sistema semi integrado-, y 14 Ter -sistema de tributación simplificada-, de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), creándose un régimen general con tasa de 27% para todas las empresas, salvo aquellas que opten por el Régimen Pro-Pyme del artículo 14, letra D, de la LIR, que tendrán una tasa de 25%.

Así, se incorporan desde el 1 de enero de 2020 tres nuevos regímenes tributarios para los contribuyentes de primera categoría, a los que se suman el régimen de Renta Presunta y el de Contribuyentes no sujetos al 14 de la LIR. El cambio será automático para las empresas, quienes deben tributar en base a los nuevos regímenes desde la Operación Renta 2021 (cuando se declaran los ingresos del año 2020).

A continuación se señalan todos los regímenes tributarios vigentes desde el 01 de enero de 2020.

1. Régimen General (Semi Integrado)

a) Descripción general:

Es el régimen de tributación general para empresas, quienes determinan su renta líquida imponible según las normas generales contenidas en los artículos 29 al 33 de la LIR, estando obligados a llevar contabilidad completa. Estas empresas quedan gravadas con Impuesto a la Renta de Primera

Categoría (IDPC) con tasa de 27% y sus propietarios tributan en base a retiros, remesas o distribuciones efectivas, pudiendo imputar el 65% de dicho IDPC, contra sus impuestos finales (Impuesto Global Complementario -IGC- o Impuesto Adicional - IA).

- b) A quién está dirigido: A todos los contribuyentes cuyos ingresos del giro y su capital, no les permita ser clasificados como Pyme.
- c) Requisitos: No existen requisitos para acogerse a este régimen, pudiendo optar todos los contribuyentes.
- d) Beneficios y Características:
 - Liberación de llevar registros cuando no generen o perciban rentas que deban controlarse en el registro REX (registro tributario que lleva el control de las Rentas Exentas e Ingresos no constitutivos de renta).
 - Determinación de la situación tributaria de retiro, remesas o distribuciones, al término del ejercicio.
 - Se aplica rebaja a la base imponible del IDPC por incentivo a la inversión (50% de la Renta Líquida Imponible -RLI- con tope 5.000 Unidades de Fomento - UF).
 - La empresa puede anticipar a sus propietarios el crédito por IDPC (IDPC Voluntario).
- e) Tipo de contabilidad: Completa.
- f) Tributación: La empresa está afecta al IDPC sobre una base imponible determinada en base a las reglas generales contenidas en los artículos 29 al 33 de la LIR.
- g) Los propietarios se afectan con sus impuestos personales en base a los retiros, remesas o distribuciones efectivos, pudiendo imputar el 65% del IDPC como crédito, contra sus impuestos personales finales (IGC e IA).
- h) Tasa de Impuesto de Primera Categoría: 27%.
- i) Tasa de Pagos Provisionales Mensuales (PPM): Estos contribuyentes determinan año a año una tasa variable de PPM.
- j) Registros

Llevar Registros RAI (Rentas o cantidades Afectas al IGC), DDAN (diferencia entre depreciación normal y acelerada), REX (Rentas Exentas e Ingresos no constitutivos de renta) y SAC (Saldo Acumulado de Créditos), pero pueden llevar solo el registro SAC cuando no tengan rentas o cantidades que deban ser controladas en el registro REX.

2. Régimen Pro Pyme, general

a) Descripción general:

Es un régimen aplicable a los micro, pequeños y medianos contribuyentes, que determinan su resultado tributario, en general, en base a ingresos percibidos y gastos pagados, estando obligados a llevar contabilidad completa, pudiendo optar a una simplificada. Están afectos a IDPC con tasa del 25% y sus propietarios tributan en base a retiros, remesas o distribuciones efectivas, pudiendo imputar el 100% del IDPC como crédito contra los impuestos finales que les afecten (IGC a IA), salvo para aquellos propietarios que sean contribuyentes del IDPC y no estén acogidos al régimen Pro-Pyme.

b) A quién está dirigido: A las micro, pequeños y medianos contribuyentes (Pyme).

c) Requisitos:

- El promedio de los ingresos brutos en los últimos tres años no debe exceder de 75.000 UF, el cual puede excederse por una vez, y, en ningún caso puede exceder en un ejercicio de 85.000 UF. Este promedio incluye los ingresos de las empresas relacionadas.
- Al momento del inicio de actividades el capital efectivo no debe exceder de 85.000 UF.
- Tiene tope de 35% del ingreso de ciertas rentas:
 - Rentas de N° 1 (bienes raíces) y 2 (rentas de capitales mobiliarios) del artículo 20 de la LIR (excepto Bienes Raíces Agrícolas).
 - Contratos de cuentas en participación.
 - Derechos sociales, acciones o cuotas de fondos de inversión.

d) Beneficios y Características:

- Tributan en base a una propuesta de declaración del Servicio de Impuestos Internos (SII) a la empresa, en base a información del Registro de Compras y Ventas, complementada por el contribuyente.
- No se aplica corrección monetaria.
- Sus existencias o insumos existentes al término del año se reconocen como gasto.
- Se aplica depreciación instantánea de su activo fijo.
- Se determina su base imponible de forma simplificada, según ingresos percibidos y gastos pagados (salvo en caso de operaciones con empresas relacionadas).
- Está liberada de mantener los Registros de Rentas Empresariales (RRE), siempre que no genere o perciba rentas que deban ser controladas en el registro REX.
- En caso de generar o percibir rentas a controlar en el registro REX, y continuar con la liberación de llevar los RRE, puede emitir Documentos Tributarios Electrónicos por los movimientos patrimoniales.
- No se aplica orden de imputación para retiros, remesas o distribuciones de utilidades a sus propietarios, siempre que no genere o perciba rentas a controlar en el registro REX.
- Se aplica tasa del ejercicio para asignar el crédito por IDPC.
- Determinan un Capital Propio Tributario simplificado.

- Utilizan tasas fijas de PPM.
- Pueden acceder a un informe de situación tributaria que le permite tener acceso al sistema bancario para obtener financiamiento.
- Pueden considerar como re inversión en la misma empresa y rebajar de la base imponible hasta el 50% de ella, con un tope de UF 5.000.
- En contra del IDPC que determine la empresa se aplican todos los créditos contenidos en la LIR y en otras leyes.
- La situación tributaria de retiros, remesas y distribuciones se determina al término del ejercicio.

e) Tipo de contabilidad:

Están obligados a llevar contabilidad completa, con la opción de llevar contabilidad simplificada. El hecho de llevar contabilidad completa o simplificada no altera el régimen tributario Pro Pyme.

f) Tributación:

La empresa está afecta al IDPC sobre una base imponible determinada, como regla general, según sus ingresos percibidos menos los gastos pagados.

Los propietarios se afectan con sus impuestos personales (IGC e IA) en base a los retiros, remesas o distribuciones efectivas, con imputación total del crédito por IDPC, salvo en el caso de propietarios que sean contribuyentes del IDPC y que no estén acogidos al régimen Pro Pyme.

g) Tasa de Impuesto de Primera Categoría: 25%.

h) Tasa de los PPM:

- En el año de inicio: 0,25%.
- Si los ingresos brutos del giro del año anterior no exceden de 50.000 UF: 0,25%.
- Si los ingresos brutos del giro del año anterior exceden de 50.000 UF: 0,5%.

i) Registros:

Llevan registro de rentas empresariales siempre que posean o perciban rentas que deban ingresar al REX y que no se acojan al Documento Tributario Electrónico donde deberá informar sus movimientos patrimoniales.

3. Régimen Pro-Pyme Transparente

El artículo 14, letra A, n° 8, de la Ley sobre Impuesto a la Renta, denomina expresamente a este régimen, “Régimen opcional de transparencia tributaria”, queriendo indicar que bajo dicho régimen, las Pymes quedan liberadas del IDPC, y sus propietarios se afectarán directamente con impuestos finales sobre la base imponible que determine la empresa.

a) Aspectos generales:

Es un régimen tributario establecido para las micro, pequeñas y medianas empresas (Pymes), cuyos propietarios son contribuyentes de impuestos finales (personas naturales con o sin domicilio ni residencia en Chile o bien, personas jurídicas sin domicilio ni residencia en Chile); la empresa determina su resultado tributario, por regla general, en base a ingresos percibidos y gastos pagados, estando liberada de llevar contabilidad completa, pero puede optar por llevar contabilidad completa. En este caso la empresa Pyme queda liberada del IDPC y sus propietarios deben tributar con sus impuestos finales (IGC e IA) en base al resultado tributario determinado por la empresa en el mismo año en que éste se genere.

b) A quién está dirigido:

A las Micro, pequeñas y medianas empresas (Pymes), cuyos propietarios sean contribuyentes de impuestos finales (Impuesto Global Complementario e Impuesto Adicional).

c) Requisitos:

- Debe cumplir todas las condiciones del Régimen Pro Pyme.
- Los propietarios deben ser personas naturales con o sin domicilio o residencia en Chile, o personas jurídicas sin domicilio ni residencia en Chile, es decir, contribuyentes de impuestos finales (IGA e IA).
- Las empresas deben informar al SII que quieren acogerse a este régimen. Los contribuyentes acogidos al Régimen 14 ter al 31 de diciembre de 2019, pasan de pleno derecho al Régimen Pro-Pyme transparente si cumplen los requisitos de este último, salvo que opten por no hacerlo.

d) Beneficios y Características:

- Pueden tributar en base a una propuesta de declaración del SII a la empresa, construida con información del Registro de Compras y Ventas, complementado por el contribuyente.
- No se aplica corrección monetaria, ni se llevan inventarios.
- Sus existencias o insumos existentes al término del año se reconocen como gasto.
- Se aplica depreciación instantánea del activo fijo.
- Se determina una base imponible simplificada, según ingresos percibidos y gastos pagados (salvo en caso de operaciones con empresas relacionadas). Esto incluye retiros o dividendos percibidos por participación en otras empresas.
- Está liberada de mantener los registros de rentas empresariales.
- Determina un Capital Propio Tributario simplificado (contribuyentes con ingresos superiores a UF 50.000).
- Utiliza tasas fijas de PPM.
- Puede acceder a un informe de situación tributaria que le permitirá tener acceso al sistema bancario para obtener financiamiento.
- En contra de los impuestos finales que afectan a los propietarios, se aplica el crédito del artículo 33 bis de la LIR y los asociados a los retiros y dividendos percibidos (además se aplica el crédito por IDPC asociado al ingreso diferido proveniente de un cambio de régimen).

e) Tipo de contabilidad:

- Queda liberada para efectos tributarios de llevar contabilidad completa. Para el control de sus ingresos y egresos utilizan el Registro de Compras y Ventas, salvo quienes no se encuentren obligados a llevar ese registro, y que en cambio llevan un registro de ingresos y egresos.
- Deben llevar un libro de caja.
- Pueden llevar contabilidad completa sin que se altere la forma de tributación de su resultado.

f) Tributación:

- La empresa está liberada del IDPC.
- Los propietarios deben tributar con sus impuestos finales en base al resultado tributario (positivo) determinado por la empresa en el mismo ejercicio en que se genere, en base al porcentaje de participación en las utilidades o el capital, según corresponda.

g) Tasa de Impuesto de Primera Categoría: Al estar la empresa liberada del IDPC, no se le aplica una tasa de este impuesto.

h) Tasa de PPM: 0,2% siempre que los ingresos brutos no excedan de 50.000 UF.

- En el año de inicio: 0,2%.
- Si los ingresos brutos del giro del año anterior no exceden de 50.000 UF: 0,2%.
- Si los ingresos brutos del giro del año anterior exceden de 50.000 UF: 0,5%.

i) Registros: No llevan registros empresariales.

4. Régimen de Renta Presunta

a) Aspectos generales:

Se aplica a los contribuyentes que desarrollen actividades agrícolas, de transporte y minería, siempre que sus ingresos no superen los límites establecidos por ley para cada tipo de actividad.

b) Requisitos:

- El contribuyente debe contar con al menos una actividad económica de los siguientes rubros:
 - Agrícola
 - Minería
 - Transporte
- El capital (enterado y por enterar) debe cumplir con:
 - Agrícola: Máx. 18.000 UF
 - Minería: Máx. 34.000 UF
 - Transporte: Máx. 10.000 UF

c) Tipo de Contabilidad:

Permite llevar contabilidad simplificada, pagando impuestos sobre la base de Renta Presunta (por ejemplo, el porcentaje del avalúo fiscal del terreno, la tasación de vehículos, entre otros).

5. Contribuyentes no sujetos al artículo 14 de la LIR

a) A quién está dirigido:

Es aplicable a contribuyentes que deben llevar contabilidad completa y donde sus propietarios no se encuentren gravados con impuestos finales (IGC e IA).

Pueden optar a este régimen, Fundaciones, Corporaciones, y empresas en que el Estado tenga la totalidad de su propiedad, entre otras.

b) Requisitos:

Solo pueden acogerse a este régimen los contribuyentes cuyos socios o propietarios (directos o indirectos) no se encuentren gravados con los impuestos finales (IGC e IA).

6. Otras disposiciones Ley de la Renta

a) Impuesto Único por retiros desproporcionados

Se incorpora facultad del SII para revisar las razones que motivaron un retiro o distribución de utilidades en desproporción a la participación en el capital. En caso de no existir justificación económica o comercial, el SII puede aplicar a la empresa un impuesto único de 40% sobre el exceso en la distribución o retiro.

Si el retiro desproporcionado es imputado a utilidades que pagaron el impuesto sustitutivo al FUT, el impuesto único sobre el exceso en la distribución tiene tasa 25%.

b) Impuesto Sustitutivo al FUT

Los contribuyentes pueden acogerse nuevamente¹ a un impuesto sustitutivo de 30%, en reemplazo de los impuestos finales (IGA e IA).

¹ Esta medida ya se implementó en la reforma tributaria de 2014, cuando se planteó la necesidad de poner fin al FUT, mediante la Ley N° 20.780, en la que se incorporó un régimen opcional y transitorio de tributación de las rentas acumuladas en el FUT histórico, al que se denominó impuesto sustitutivo.

Este impuesto sustitutivo tiene carácter único, y como su nombre lo indica, sustituye la tributación de los impuestos finales (IGC e IA) con una tasa general de 32% sobre el monto FUT acogido, o una tasa variable que se puede determinar según el caso particular de la empresa (reservada solo para las empresas, comunidades y sociedades que desde el 1ro de diciembre de 2015 y hasta la fecha que se ejerza la opción, estén conformadas exclusivamente por personas naturales que sean contribuyentes del Impuesto Global Complementario).

Este régimen de armonización entre el sistema anterior y el que se proyectó a partir del 1° de enero de 2014, rigió originalmente hasta el 31 de diciembre de 2015. Sin embargo, la simplificación de la reforma amplió el plazo para acogerse a la tributación anticipada del FUT hasta el 30 de abril de 2017, respecto a las utilidades tributables

Esta alternativa sólo está disponible respecto de utilidades tributables que hayan sido generadas hasta el 31 de diciembre de 2016 acumuladas a la fecha.

Existen varias oportunidades para acogerse a este régimen:

- Hasta el 30 de diciembre de 2020: respecto de los saldos que se mantengan al 31 de diciembre de 2019;
- Hasta el 30 de diciembre de 2021: respecto de los saldos que se mantengan al 31 de diciembre de 2020; o
- Finalmente, hasta el último día hábil de abril de 2022: respecto de los saldos que se determinen al 31 de diciembre de 2021.

Contra este impuesto sustitutivo puede deducirse todo el crédito por IDPC, sin obligación de restitución, por tanto, la tasa efectiva de impuesto puede reducirse de 44,45% a 30%.

Para calcular las utilidades acumuladas y el crédito disponible se utilizan distintas fórmulas, dependiendo del régimen tributario del contribuyente, y del año en que ejerza la elección. Estas fórmulas buscan recomponer de la forma más exacta posible las utilidades acumuladas hasta 31 de diciembre de 2016 que el contribuyente mantenga a la fecha de ejercer la elección.

Las utilidades que se acojan a estas disposiciones, no se considerarán retiradas, distribuidas o remesadas por los contribuyentes de impuestos finales, sino que se incorporarán en el REX, y se entenderá cumplida totalmente su tributación.

Una vez que se pague el impuesto de 30% sobre ellas, podrán ser retiradas en la oportunidad que se estime conveniente, con preferencia a cualquier otra suma y sin considerar las reglas de imputación que establezca la ley sobre impuesto a la renta.

Si estas utilidades son distribuidas a otro contribuyente de Primera Categoría, igualmente mantendrán su calidad de Renta Exenta, y la posibilidad de retirarlas en cualquier momento.

c) Eliminación gradual de los Pagos Provisionales por Utilidades Absorbidas (PPUA)

Se elimina el pago provisional de las utilidades absorbidas (PPUA) a contar del año comercial 2024, esto es, las devoluciones de impuestos que reciben las empresas cuyas pérdidas han absorbido las utilidades percibidas desde sus filiales, que a su vez, han estado afectas a IDPC, respecto de retiros y dividendos percibidos a partir de dicha fecha.

acumuladas en el FUT al 31 de diciembre de 2016, incorporando además algunas modificaciones para hacer al impuesto sustitutivo más atractivo para las empresas.

Es así como el artículo primero transitorio de la Ley N° 20.899 estableció que a partir del 1° de enero de 2016, los contribuyentes sujetos al IDPC sobre la base de un balance general según contabilidad completa, que hayan iniciado actividades con anterioridad al 1° de Diciembre de 2015, y que al término de los años comerciales 2015 o 2016 mantengan un saldo de rentas acumuladas en el FUT no retiradas, remesas o distribuidas pendientes de tributación con los impuestos global complementario o adicional, podrían optar por pagar un impuesto sustitutivo de los impuestos finales, sobre una parte o el total de dichos saldos de utilidades.

La eliminación no afectará la imputación de pérdidas a utilidades propias de la empresa (presentes o futuras) ni la utilización del crédito por IDPC contra impuestos finales, el cual se controlará en el registro SAC de la empresa receptora.

Entre los años 2020 y 2023 se reducirá la devolución del PPUA en forma gradual de la siguiente forma: año comercial 2020, 90%; 2021, 80%; 2022, 70%; y 2023, 50%.

En la práctica, esto generaría que aquellas sociedades *holding* o empresas grandes que tengan pérdidas tributarias tengan que ajustar sus activos por impuestos diferidos en sus balances financieros.

Cuando una sociedad mantiene una pérdida tributaria, se debe determinar el impuesto diferido por esta pérdida tributaria, el que se activa contra resultado de ganancias; si se ajusta la devolución del PPUA, entonces también se debe ajustar ese activo por impuesto diferido, rebajando el patrimonio de la compañía. En la práctica, las empresas que tengan estimados en sus balances, devolución de impuestos, con la eliminación de los PPUA, no lo recibirán, lo que afectará los resultados finales de tales empresas. En otros términos, la eliminación de PPUA podría generar una pérdida financiera.

Todo esto es relevante para las empresas *holding* que reportan a la Comisión para el Mercado Financiero (CMF), que tengan pérdidas tributarias y que determinen impuestos diferidos por sus resultados de balances. Lo normal es que las *holding* tengan pérdidas porque no tienen otro tipo de resultados más allá de los dividendos de sus filiales, pero sí tienen gastos propios, tales como gastos por intereses, y el resto son inversiones en sociedades, por lo que las utilidades provienen de las filiales.

El estar los dividendos, exentos del pago de IDPC, genera que el resultado tributario generalmente sean pérdidas.

d) Régimen de depreciación instantánea

Se establece una medida de depreciación instantánea para el 50% de los activos adquiridos para proyectos de inversión en el país a contar del 1° de octubre de 2019 y hasta el 31 de diciembre de 2021, pudiendo usar depreciación acelerada para el 50% restante conforme a la norma general, válido para todas las empresas afectas al IDPC.

Respecto a la Región de la Araucanía, la depreciación instantánea será del 100% en todas las adquisiciones de activos fijos nuevos.

e) Nuevo concepto de gasto necesario

Previo a la Ley de Modernización Tributaria, el artículo 31 de la LIR establecía como uno de los requisitos para que los gastos pudieran deducirse tributariamente, que estos fuesen “necesarios para producir la renta”, sin definir que debía entenderse por aquello o que requisitos específicos debía cumplir un gasto para ser “necesario para producir la renta”.

Frente a ello, y en uso de sus facultades interpretativas, el SII señaló en múltiples pronunciamientos, que la expresión “necesario” debía entenderse “en el sentido de lo que es menester, indispensable o

que hace falta para un determinado fin, contraponiéndose a lo superfluo. En consecuencia, el concepto de gasto necesario debe entenderse como aquellos desembolsos de carácter inevitables u obligatorios, considerándose no sólo la naturaleza del gasto, sino que además su monto, es decir, hasta qué cantidad el gasto ha sido necesario para producir la renta del ejercicio anual, cuya renta líquida imponible se está determinando” (SII, Oficio N°833 de fecha 25 de marzo de 2019).

Frente a ello la Ley de Modernización Tributaria incluyó una definición legal de lo que debe entenderse por gasto necesario, y además amplió considerablemente los criterios adoptados hasta la fecha por el SII sobre la materia.

En efecto, de acuerdo al texto incorporado al artículo 31 de la LIR por la Modernización Tributaria, por gasto necesario para producir la renta deben entenderse “aquellos que tengan aptitud de generar renta, en el mismo o futuros ejercicios y se encuentren asociados al interés, desarrollo o mantención del giro del negocio...”.

La mayor amplitud que tiene el concepto de gasto necesario para producir la renta a partir de la Modernización Tributaria, también ha sido recogido y reconocido por el propio SII en su Circular N°32, en que el SII enfatiza la necesidad de aptitud de un gasto de generar renta, y además permite expresamente, deducir tributariamente aquellos gastos voluntarios, es decir, aquellos en los que incurre el contribuyente, sin estar obligado legal ni contractualmente a ello, siempre que dichos desembolsos estén asociados al interés, desarrollo o mantención del giro del negocio, incluyendo aquellos relacionados con eventualidades o imprevistos cuya ocurrencia es transversal a las actividades económicas, como por ejemplo, aquellos gastos destinados a resguardar la salud, propiciar un buen clima laboral, profundizar la participación en el mercado, fidelizar clientes, entre otros (SII, 2020, Circular N° 32).

Algunos puntos particulares de esta modificación, son:

- Se permite deducir bienes de consumo donados a instituciones sin fines de lucro.
- Tratándose de créditos incobrables, entre partes no relacionadas, se permite deducir créditos impagos de más de 365 días, o un porcentaje de éstos, según criterios que defina el SII.
- Se permite deducir cualquier remuneración a socios o accionistas que efectivamente trabajen en la empresa, en la medida que sea razonable. Asimismo, se acepta como gasto las remuneraciones pagadas al cónyuge o conviviente civil del propietario o a sus hijos, en los mismos términos.
- Se permite la deducción de gastos ambientales voluntarios, siempre que estén establecidos por la autoridad competente, y con ciertos límites. El exceso no será aceptado como gasto.
- Serán gastos los desembolsos o descuentos que imponga la autoridad para compensar daño a clientes o usuarios, en los casos de responsabilidad objetiva.
- También son deducibles los desembolsos en transacciones judiciales o extrajudiciales, siempre que sea con partes no relacionadas. Esto incluye cláusulas penales.

f) Nuevo límite al sueldo empresarial

El artículo 31 n° 6, inciso cuarto, de la LIR, permite rebajar como gasto necesario para producir la renta, la remuneración razonablemente proporcionada, que se asigne al socio, accionista o empresario individual que efectivamente trabaje en el negocio o empresa.

Esto es lo que se conoce como “Sueldo Empresarial”, y se tratan como remuneraciones del artículo 42, n° 1 de la LIR (rentas del trabajo dependiente), y se trata de una ficción tributaria para aquellos contribuyentes que trabajen permanente en la empresa.

La Ley de Modernización Tributaria elimina su limitación al monto imponible, estableciéndose que su límite corresponderá al valor razonable y proporcionado a la naturaleza de la labor desarrollada por el socio o accionista.

Sin perjuicio de dicha modificación, en enero de este año la Superintendencia de Pensiones dictó las Resoluciones Exentas N° 10 y 11, mediante las cuales fijó el nuevo límite máximo para efectos de calcular las cotizaciones previsionales a que se refiere el Título III y el artículo 84 del DL N° 3500; y el nuevo límite máximo imponible establecido en el artículo 6° de la Ley N° 19.728, para los fines del cálculo de las cotizaciones del Seguro de Cesantía a que alude el artículo 5° de la mencionada ley.

Las resoluciones señaladas, no obstante estar referidas a materias previsionales, también inciden en la aplicación de ciertas normas de la LIR, que establecen beneficios tributarios basados en los indicados límites.

Por lo tanto, el SII mediante Circulares N° 6 y 13, ambas de enero de 2020, informó los nuevos límites máximos imponibles para efectos previsionales, vigentes para el año calendario 2020.

La tabla inserta a continuación señala la resolución pertinente de la Superintendencia de Pensiones, el límite máximo imponible, los efectos que ello tiene y la incidencia en los beneficios tributarios, desde el 1 de febrero de 2020.

Tabla N° 1: Límite máximo imponible y efectos, desde el 1 de febrero de 2020.

Res. Ex. N° y fecha	Límite máximo imponible	Efectos en I	Incidencia en beneficios tributarios	
			Norma legal y administrativa del SII	Efecto tributario
441, de 07.02.2020	80,2 UF	Cálculo de cotizaciones previsionales del Título III y art. 84 del D.L. N° 3.500, de 1980	Art. 31 N° 6, inc. 3°, LIR	Deducción como gasto necesario para producir la renta de la remuneración del socio de sociedades de personas, del socio gestor de sociedades en comandita por acciones y del empresario individual, hasta por el monto que hubiera estado afecto a cotizaciones previsionales obligatorias (sueldo empresarial).
			Circular N° 42 de 1990	
			Art. 42 bis N° 6, LIR	El monto de la rebaja por concepto de ahorro previsional (depósitos de ahorro

Res. Ex. N° y fecha	Límite máximo imponible	Efectos en I	Incidencia en beneficios tributarios	
			Norma legal y administrativa del SII	Efecto tributario
			Circular N° 51 de 2008	previsional voluntario y cotizaciones voluntarias), tratándose del empresario individual, del socio de sociedades de personas y del socio gestor de sociedades en comandita por acciones, que perciban un sueldo empresarial (art. 31 N° 6 inc. 3 LIR), no podrá superar el monto en UF que representen las cotizaciones obligatorias efectuadas por tales contribuyentes en el año respectivo, conforme a lo dispuesto en el inc. 1°, del art. 17 del D.L. N° 3.500, de 1980.
			Art. 50 inc. 2° LIR Circular N° 21 de 1991	Deducción como gasto de cotizaciones previsionales obligatorias que efectúen trabajadores independientes del art. 42 N° 2, LIR (art. 92 del D.L. N°3.500, de 1980).
			Art. 42 N° 1 LIR	Exclusión de la base imponible del Impuesto Único de Segunda Categoría, de cotizaciones obligatorias destinadas a fondos de previsión y retiro.
			Art. 55 letra b) LIR Circulares N° 53 de 1990, 54 de 1986 y 7 de 1985	Rebaja de la Renta Bruta Global del Impuesto Global Complementario del empresario individual, del socio de sociedades de personas o del socio gestor de sociedades en comandita por acciones, de cotizaciones a que se refiere el art. 18 del D.L. N° 3.500, de 1980, de cargo de los mismos, originadas en rentas atribuidas o retiradas de empresas o sociedades que sean contribuyentes del Impuesto de Primera Categoría y que determinen su renta imponible sobre la base de un balance general según contabilidad.
440, de 07.02.2020	120,4 UF	Cálculo de las cotizaciones obligatorias del Seguro de Cesantía, referidas en el art. 5° de la Ley N° 19.728, de 2001	Art. 53 de la Ley N° 19.728 (arts. 31 N° 6 y 42 N° 1 LIR) Circular N° 59 de 2001	Exclusión de la base imponible del Impuesto Único de Segunda Categoría, de cotizaciones obligatorias destinadas a financiar el seguro de cesantía, en caso de trabajadores dependientes, y deducción como gasto necesario para producir la renta de dichas cotizaciones, en caso de los empleadores.

Fuente: Tabla elaborada en base a la Circular N° 13 del SII, de febrero de 2020.

g) Aumento de tasa del Impuesto Único a los Trabajadores e Impuesto Global Complementario

Se incorpora un nuevo último tramo de este impuesto, del 40%, que afectará a las rentas mensuales superiores a 310 UTM (\$15.414.130 aprox.), para el Impuesto Único (trabajadores dependientes) y, rentas anuales superiores a 310 UTA (\$185.000.000 aprox.) para el Impuesto Global Complementario.

Este nuevo tramo se aplica a desde el año comercial 2020, y se contemplan normas de reliquidación de Impuestos de Segunda Categoría, en caso que se haya aplicado una tasa menor en forma previa a la publicación de la ley.

La carga tributaria máxima no superará el 44,45%, para lo cual en el caso del tramo del 40% del IGC se otorga un crédito del 5% sobre aquella parte de los retiros o dividendos afectos que exceda la suma de 310 UTA, manteniéndose el débito fiscal de restitución del 35% para todos los tramos.

h) Fondos de Inversión Privado (FIP) y Fondos de Inversión.

Se modifica el artículo 92 de la Ley N° 20.712 en relación a los requisitos para los FIP, señalando que será necesario un mínimo de 8 aportantes no relacionados, no pudiendo ninguno de ellos, en conjunto con sus relacionados, tener más de un 20% de las cuotas del fondo.

Si transcurrido el plazo de un año desde la entrada en vigencia de la Ley, el Fondo no cumple con los requisitos, será considerado como sociedad anónima para efectos tributarios a contar del ejercicio comercial en que se hubiere producido dicho incumplimiento.

No obstante, se establece que si el Fondo posteriormente cumpliera nuevamente con los requisitos, volverá a tributar como Fondo por las rentas obtenidas a contar del 1° de enero del ejercicio siguiente a aquel que cumpla con los requisitos.

i) Valores con presencia bursátil.

En aquellos casos en que la presencia bursátil esté dada exclusivamente en virtud de un contrato que asegure la existencia diaria de ofertas de compra y venta de valores ("*market maker*"), el tratamiento tributario del mayor valor como ingreso no renta se aplicará sólo por el plazo de un año contado desde la primera oferta pública de valores.

El artículo 107 de la LIR establece que la ganancia obtenida en la enajenación de acciones y cuotas de fondos, con presencia bursátil, constituirán un ingreso no renta, en la medida que se cumplan ciertos requisitos.

A este respecto, se introduce un nuevo artículo 110 a la LIR que señala que si la presencia bursátil está dada por el uso de contratos con el servicio de "*market maker*", el beneficio tributario sólo se concederá en la medida en se hayan celebrado uno o más contratos que en forma separada o conjunta tengan una vigencia que exceda de un año continuo previo a la fecha de la enajenación del respectivo valor.

j) Normas internacionales

- Se incorpora el concepto de Establecimiento Permanente en la LIR, lo que antes estaba sólo regulado a través de jurisprudencia administrativa del SII.
- Se reformula la norma de créditos por impuestos pagados en el exterior. Se sube el límite de crédito para los países sin Convenio para Evitar la Doble Tributación desde 32% a 35%.
- Cuando una entidad chilena tenga participación en otra chilena a través de una sociedad extranjera, será acreditable el Impuesto Adicional pagado por la entidad chilena.
- No serán consideradas rentas pasivas las regalías derivadas de proyectos de investigación y desarrollo al amparo de la Ley N° 20.241 para efectos de las normas de CFC (*Controlled Foreign Companies Rules*).

k) Limitación a la aplicación de la tasa del 4% en caso de estructuras *back to back*.

Los créditos con garantía líquida (conocidos también como *back to back*) son créditos garantizados con un Certificado de Depósito a Plazo emitido por el mismo banco que otorga el crédito, y se usan por inversionistas que necesitan utilizar su capital y que no desean disponer de sus inversiones, por lo que solicitan un préstamo al Banco y otorgan como garantía un Certificado de Depósito a Plazo (Scotiabank, 2019).

El artículo 59 de la LIR establece una tasa reducida de impuesto adicional del 4% a los intereses pagados al extranjero a ciertos acreedores calificados, como es el caso de bancos o instituciones financieras.

Para la procedencia de la tasa del 4%, el préstamo no debe ser otorgado mediante algún tipo de acuerdo estructurado, de forma tal que la institución bancaria o financiera extranjera o internacional² que perciba los intereses, termine transfiriéndolos a otra persona o entidad que sea domiciliada o residente en el extranjero y que no tendría derecho a la tasa reducida si hubiera recibido directamente los intereses del deudor.

Conforme lo anterior, si el acreedor efectivo del crédito no es el banco o institución financiera, no se podrá aplicar la tasa reducida de 4% al pago de dichos intereses (sea o no que se encuentre en exceso de endeudamiento).

Esta norma se aplicará a los intereses que se paguen, abonen en cuenta o se pongan a disposición de contribuyentes no domiciliados en el país, en virtud de créditos contraídos a partir de la fecha de entrada en vigencia de la ley, así como también de aquellos contraídos con anterioridad a esa fecha, cuando

² Para estos efectos se entenderá por institución financiera extranjera o internacional, aquella entidad domiciliada, residente o constituida en el extranjero que tenga por objeto principal el otorgamiento de créditos, financiamiento u otras operaciones con esos fines, siempre que sus ingresos provengan mayoritariamente de su objeto principal, que sus operaciones de financiamiento sean realizadas en forma periódica, y que dicha entidad financiera cuente con un capital pagado y reservas igual o superior a la mitad del mínimo que se exija para la constitución de los bancos extranjeros en Chile, por la Ley General de Bancos, contenida en el decreto con fuerza de ley N° 3 de 1997, del Ministerio de Hacienda. Mediante resolución el Servicio de Impuestos Internos establecerá un registro voluntario de inscripción de instituciones financieras extranjeras o internacionales, y el respectivo procedimiento de inscripción, para efectos de que una entidad financiera pueda verificar el cumplimiento de estos requisitos en caso de así requerirlo.

con posterioridad a la misma, hayan sido novados, cedidos o se modifique el monto del crédito o la tasa de interés.

La norma propuesta mediante indicación coincide con figuras elusivas, descritas en el "Catálogo de Esquemas Tributarios" del SII.

Asimismo se establece un nuevo concepto y requisitos para calificar como institución financiera extranjera o internacional.

I) Obligación de restitución de crédito por impuestos, a contribuyentes de Impuesto Adicional

Se extiende el plazo hasta el 31 de diciembre de 2026 para no aplicar la obligación de restitución a los contribuyentes del Impuesto Adicional que sean residentes en países con los cuales Chile haya suscrito un convenio para evitar la doble tributación, aun cuando éste no se encuentre vigente.

II. Impuesto al Valor Agregado

La Ley de Modernización Tributaria también modifica el Decreto Ley N° 825 de 1974, Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios. Tales modificaciones son las siguientes:

- a) Boleta Electrónica Obligatoria: la boleta electrónica será obligatoria desde el 1 de septiembre de 2020 para quienes son facturadores electrónicos, y desde marzo de 2021 para quienes solo emiten boletas en papel.
- b) Crédito especial en la construcción: Se mantiene el actual límite de 65% de crédito fiscal IVA para la construcción de viviendas cuyo valor no exceda de 2.000 UF, descartando la aplicación del límite de 3.000 UF.
- c) Habitualidad: Se elimina la presunción de habitualidad cuando la venta de inmueble se realiza antes de un año desde su adquisición.
- d) Devolución de IVA 27 bis: Se modifican las normas de devolución anticipada de crédito fiscal por activo fijo reduciendo el plazo mínimo de 6 a 2 meses para acumular el crédito fiscal y plazo para resolver de 60 a 20 días.
- e) IVA en los servicios digitales:

Se incorpora un nuevo hecho gravado en el artículo 8 letra n) del Decreto Ley N° 825 de 1974, Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, con el fin de gravar con Impuesto al Valor Agregado (IVA) los servicios que prestan las plataformas digitales, considerando lo siguiente:

- La intermediación de servicios prestados en Chile, cualquiera sea su naturaleza, o de ventas realizadas en Chile o en el extranjero siempre que estas últimas den origen a una importación.
- El suministro o la entrega de contenido de entretenimiento digital, tal como videos, música, juegos u otros análogos, a través de descarga, *streaming* u otra tecnología, incluyendo para estos efectos, textos, revistas, diarios y libros;

- La puesta a disposición de *software*, almacenamiento, plataformas o infraestructura informática; y
- La publicidad, con independencia del soporte o medio a través del cual sea entregada, materializada o ejecutada.

Para lo anterior se modifican las normas de territorialidad de los servicios y de cambio de sujeto del IVA.

Respecto de los servicios que se presten a personas naturales que no sean contribuyentes de IVA (B2C), las compañías quedarán sujetas al registro y régimen simplificado de contribuyentes no domiciliados ni residentes en Chile, que se crea al efecto, debiendo declararse y pagarse el IVA en un período tributario que puede ir de 1 a 3 meses, a la elección del contribuyente.

Por su parte los servicios digitales que se presten a contribuyentes de IVA (B2B), se aplicará el cambio de sujeto, debiendo los beneficiarios del servicio retener el IVA correspondiente, otorgándoles derecho a crédito fiscal por el mismo.

Los emisores de tarjetas bancarias y análogas deben retener y pagar este impuesto, los cuales estarán exentos de impuesto adicional a la renta.

III. Código Tributario

La Ley de Modernización Tributaria también modifica el Decreto Ley N° 830 de 1974, sobre Código Tributario. Tales modificaciones son las siguientes:

- Se incorporan nuevos derechos del contribuyente.
- Se crea recurso jerárquico en contra de la Reposición Administrativa Voluntaria.
- Se permite pagar solo el capital y reajuste de obligaciones tributarias con reclamo judicial pendiente (dos años de Vigencia)
- Se introduce el Recurso de Casación en la Forma en materia tributaria.
- Se crea un recurso de queja administrativa, en caso de vulneración de los derechos de los contribuyentes.
- Se modifica el concepto de “residente” y se incorpora el concepto de “grupo empresarial” y de “relacionados”; estos dos últimos reproducen los conceptos de la Ley de Mercado de Valores.
- Se incorpora el avenimiento extrajudicial entre el SII y el contribuyente, y su procedimiento (artículo 132 ter del Código Tributario).
- Se mantiene la norma general antielusiva vigente desde Septiembre 2015. Se eliminan las modificaciones propuestas en el Proyecto de Modernización Tributaria.

IV. Impuesto a las herencias y donaciones

La Ley de Modernización Tributaria también modifica la Ley de Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones. Tales modificaciones son las siguientes:

- Se eximen de impuesto a la herencia los bienes heredados del primer cónyuge fallecido, en la posesión efectiva quedada al fallecimiento del cónyuge sobreviviente, evitando así, que se pague un doble impuesto a la herencia sobre un mismo bien.
- Exención de impuesto a la donación por hasta 250 UTM.
- Definición de donación: se adopta el concepto del artículo 1.386 del Código Civil.
- Se consideran como donación, para la aplicación del impuesto, todos aquellos actos o contratos celebrados en el extranjero, que cumplan la definición antedicha (independientemente de las solemnidades del país respectivo).
- Consagración legal de los factores de conexión para la aplicación del impuesto sobre las donaciones (. domicilio o residencia en Chile del donante, y ubicación o registro de los bienes en Chile.)
- Reconocimiento como crédito del impuesto pagado por una donación en el extranjero, en contra del impuesto aplicable en Chile.
- Nuevas exenciones del impuesto. Entre otras, las donaciones realizadas durante un año comercial por personas naturales con recursos que han cumplido su tributación. Esta donación no podrá exceder del 20% de la renta neta global o de las rentas del trabajo dependiente, con tope de 250 UTM. En caso de corresponder a donaciones familiares realizadas en uno o más ejercicios, todas ellas se acumularán hasta por un lapso de 10 años.
- Rebaja en el impuesto para personas con discapacidad.
- Modificación del impuesto sobre asignaciones o donaciones sujetas a fideicomiso.

V. Impuesto Territorial

La Ley de Modernización Tributaria incorporó una Sobretasa al Impuesto Territorial, que se aplicará a las personas naturales y jurídicas y a las entidades sin personalidad jurídica, que al 31.12.2019 sean propietarias de bienes raíces inscritos en el Conservador de Bienes Raíces respectivo, cuyos avalúos fiscales excedan en total de 670 UTA , es decir, cerca de \$404.990.880.

Por lo tanto esta sobretasa se aplicará a un bien raíz, si excede ese monto, o al conjunto de bienes raíces de un contribuyente si, en total, sus avalúos fiscales exceden las 670 UTA.

La base imponible será el avalúo fiscal total, correspondiente a la suma de los avalúos de los inmuebles de un mismo contribuyente, según su valor fiscal al 31 de diciembre del año anterior. Tratándose de bienes raíces en donde se tiene una cuota del dominio, es decir, es propietario de un porcentaje del bien raíz, se considerará únicamente la proporción en el avalúo fiscal equivalente a la cuota de dominio que le corresponda.

En tanto, esta sobretasa no se aplicará a los bienes raíces de contribuyentes que tributen en el régimen especial para Pymes, respecto de los inmuebles, o parte de ellos, que destinen al negocio o giro de la empresa. Tampoco estarán gravados los bienes raíces en que inviertan los fondos de pensiones, así como la parte exenta de las propiedades que cuenten con alguna exención del Impuesto Territorial, establecida en el cuadro Anexo de la Ley N° 17.235.

Es importante destacar que determinadas exenciones, como la Exención General Agrícola, o la Exención para los predios con destino Habitacional, por ley no se deduce de la base imponible de la referida Sobretasa.

Para el cálculo del avalúo fiscal total se considerarán los bienes raíces agrícolas (todos) y no agrícolas con destino habitacional.

Esta sobretasa tendrá el mismo tratamiento tributario que aquel establecido para el impuesto territorial, esto es, se podrá dar de crédito o será gasto, según corresponda.

La sobretasa se aplicará en forma marginal, considerando los siguientes tramos de la suma de los avalúos fiscales:

Tabla N° 2: Sobre tasa de Impuesto Territorial según sumatorias de avalúo fiscal

Avalúo fiscal						
Avalúo (UTA)	fiscal	Total	Avalúo (Pesos)	fiscal	Total	Tasas según tramo
Desde 0 Hasta 670 UTA			0 - 398.968.920			0%
Sobre 670 UTA y hasta 1.175 UTA			398.968.920 - 699.684.300			0,075%
Sobre 1.175 UTA y hasta 1.510 UTA			699.684.300 - 899.168.760			0,15%
Sobre 1.510 UTA			Sobre 899.168.760			0,275%

Fuente: SII, 2020.

Este impuesto se pagará en cuatro cuotas, en los meses de abril, junio, septiembre y noviembre.

VI. Otras modificaciones

1. Defensoría del Contribuyente (DEDECON)

Se crea la DEDECON como un nuevo servicio descentralizado, con personalidad jurídica y patrimonio propio, sometido a la supervigilancia del Presidente de la República, a través del Ministerio de Hacienda.

Su objeto es velar por la protección y resguardo gratuito de los derechos constitucionales y legales de los contribuyentes, principalmente Pymes y personas naturales de bajos ingresos, en materias que sean de competencia del SII.

Opera bajo a solicitud de los contribuyentes.

Tendrá una serie de funciones y atribuciones para el cumplimiento de su objeto, entre ellas:

- Orientar a contribuyentes respecto de actos o hechos del SII que impliquen un desconocimiento de sus derechos.
- Promover procedimientos de mediación y actuar como tercero en ellos.
- Representar a los contribuyentes en la interposición y tramitación de recursos administrativos ante el SII.
- Emitir interpretaciones y opiniones técnicas sobre la normativa tributaria.
- Solicitar al SII la emisión de pronunciamientos tributarios sobre materias de interés público.

2. Regularización de Capital Propio Tributario

Aquellas diferencias de cómputo u otras que se registren en el capital propio tributario, podrán ser rectificadas en la declaración de renta de los años tributarios 2020 y 2021; tanto de la empresa, sus accionistas o socios.

En caso de no poder rectificar las declaraciones, se puede optar por declarar y pagar un impuesto único sustitutivo de 20% sobre las diferencias determinadas.

Con la incorporación de un nuevo n° 10 al artículo 2 de la LIR, ésta última ahora cuenta con una definición de capital propio tributario (CPT), lo que antes estaba entregado a las interpretaciones del SII y a los elementos previstos en el artículo 41 N° 1 de la LIR, el cual es a su vez fue modificado en esta materia.

De esta forma, se entenderá por capital propio tributario, “el conjunto de bienes, derechos y obligaciones, a valores tributarios, que posee una empresa”, el cual se determinará restando al total de activos que representan una inversión efectiva de los propietarios de la empresa, el pasivo exigible.

Considerando la relevancia que el CPT tiene para efectos de determinar la tributación con impuestos finales por parte de los propietarios de la compañía, así como el hecho que en su determinación podrían existir imprecisiones, la ley permite a los contribuyentes su rectificación ya sea producto de la falta de reconocimiento de ingresos, por aplicación incorrecta de la corrección monetaria, errores de cálculo, procesos de reorganizaciones empresariales, etc.

En efecto, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo vigésimo segundo transitorio, los contribuyentes obligados a determinar la renta efectiva según contabilidad completa que en el año tributario (AT) 2018 hayan informado al Servicio de Impuestos Internos (SII) un CPT mayor o menor al que correspondía, podrán rectificar dicho valor en la declaración de renta del AT 2020 o 2021.

Podrán optar a este proceso aquellos contribuyentes que no hayan sido objeto de sanciones administrativas, infraccionales, penales o se encuentren en proceso de revisión.

Si producto de la rectificación se generan diferencias de impuestos en la empresa fuente, éstas se liberarán de multas. Si se generase un menor impuesto a pagar, la empresa podría optar por mantener y no modificar el IDPC, considerándose un pago voluntario. Por su parte, a nivel de los propietarios, si producto de las rectificaciones existen diferencia en los impuestos finales, la empresa podrá pagar y solucionar dicha diferencia. Por el contrario, si se generan impuestos en exceso procederá la

rectificación de las declaraciones respectivas y se podrá solicitar la recuperación por la vía administrativa.

Finalmente, si la empresa no puede determinar fundadamente las diferencias de impuestos, podrá optar por declarar y pagar un impuesto único sustitutivo con tasa del 20%.

3. Contribución de Desarrollo Regional

Se crea una contribución especial a los proyectos de inversión para contribuyentes de IDPC con contabilidad completa, cuando los proyectos cumplan con los siguientes requisitos copulativos:

- a) Que impliquen una inversión igual o mayor a US\$10 millones en activo fijo tangible y (b) Que deban pasar por el Sistema de Evaluación de Impacto Ambiental (SEIA).
- b) El 1% se devengará una vez que el proyecto haya sido aprobado por el SEIA, se haya recibido su recepción municipal y comience a generar ingresos operacionales (descontada la depreciación).
- c) Estarán exentos de esta contribución los proyectos destinados al desarrollo de actividades de salud, educacionales, científicas, de investigación o desarrollo tecnológico, y de construcción de viviendas y oficinas, que así sean declarados por el Ministerio de Hacienda.
- d) El 1% se aplicará sobre el valor de adquisición de todos los bienes físicos del activo inmovilizado, pero sólo en la parte que exceda la suma de US\$10 millones. Se podrá pagar hasta en 5 cuotas anuales y sucesivas.
- e) El 1% se incorporará a los ingresos generales de la nación, en que una parte se destinará al Fondo Nacional de Desarrollo Regional y dos tercios al “Fondo de Contribución Regional”
- f) Se entiende que la contribución debería ser aceptada como gasto de acuerdo a las normas generales de la Ley de la Renta, aunque el proyecto no lo menciona específicamente.

4. Patente Municipal en empresas o sociedades de inversión

Se modifica la Ley de Rentas Municipales, estableciendo que quedarán gravadas con patente municipal las empresas o sociedades de inversión que adquieran o mantengan activos o instrumentos, de cualquier naturaleza, de los cuales puedan obtener rentas derivadas del dominio, posesión o tenencia a título precario como, asimismo, de su enajenación.

Con esta modificación se gravarían no sólo las sociedades de inversión pasivas sino que cualquier empresa que obtenga tales rentas.

En un artículo transitorio se señala que esta modificación del hecho gravado tiene como único objetivo dar certeza jurídica, a partir de su entrada en vigencia sobre la normativa vigente hasta el 30 de junio de 2020; y se precisa que respecto de la patente municipal devengada en períodos anteriores a la vigencia de esta modificación regirá el texto vigente hasta esa fecha, por lo que no procederán devoluciones o cobro de patente municipal respecto de períodos anteriores a la vigencia de esta modificación, ni afectará procedimientos administrativos ni judiciales en curso o que se promuevan en forma posterior respecto de dichos períodos.

5. Inmuebles D.F.L. N° 2

Se incluye a los inmuebles que se reciban por herencia dentro del límite actual de dos inmuebles para aplicar los beneficios contemplados en el DFL N°2 para personas naturales, modificando lo establecido en la Ley N° 20.455.

6. Impuesto verde

En cuanto al alcance del impuesto a las emisiones de fuentes fijas se producen dos cambios sustanciales: a) se elimina la referencia a las calderas y turbinas, por lo que quedarán afectas al impuesto todo tipo de establecimientos cuyas fuentes fijas generen material particulado, óxido de nitrógeno, dióxido de azufre o dióxido de carbono; y b) No obstante se amplían los establecimientos afectos, el impuesto solo aplicará cuando se emitan 100 o más toneladas anuales de material particulado o 25.000 o más toneladas anuales de dióxido de carbono. En este sentido el impuesto tiene por objetivo desincentivar las emisiones de todo tipo de establecimientos.

Se modifica el impuesto verde cambiando el hecho gravado y respecto de los medios de impugnación del giro emitido.

Se mantiene la facultad del Ministerio del Medio Ambiente para determinar el sujeto pasivo del impuesto y del Servicios de Impuestos Internos para proceder al cálculo del mismo, pero se agrega que del giro del impuesto se podrá reclamar ante los Tribunales Ambientales.

Se realizan modificaciones menores y aclaratorias sin incidencia tributaria y se agregan 4 nuevos incisos al artículo 8 de la Ley N°20.780 referidos a temas medio ambientales y procedimentales.

7. Otras reformas que contiene el proyecto aprobado

Se modifican las normas de fiscalización de los instrumentos derivados (Ley N° 20.544), y se establece procedimiento para sanear operaciones no declaradas o con errores o incompletas.

IV. Fechas de entrada en vigencia de las modificaciones de la Ley de Modernización Tributaria

Las modificaciones contenidas en la Ley de Modernización Tributaria entran en vigencia, en su mayoría, el primero de enero de 2020, pero hay excepciones, como por ejemplo, la eliminación de la devolución de pagos provisionales por utilidades absorbidas (PPUA), que tiene un calendario progresivo, y otras, que entran en vigencia en fechas determinadas en los artículos transitorios de la ley.

El artículo quinto transitorio de la Ley N° 21.210 dispone que ciertas modificaciones al Código Tributario regirán transcurridos tres meses contados desde la entrada en vigencia de la ley.

A continuación se señalan las fechas de entrada en vigencia de las principales reformas de la ley, distintas del 1 de enero de 2020.

1. Eliminación del PPUA

Entre los años 2020 y 2023 se reducirá la devolución del PPUA en forma gradual de la siguiente forma:

- año comercial 2020: 90%,
- año comercial 2021: 80%,
- año comercial 2022: 70%,
- año comercial 2023: 50%.

2. Depreciación instantánea

Se establece una medida de depreciación instantánea para el 50% de los activos adquiridos para proyectos de inversión en el país a contar del 1° de octubre de 2019 y hasta el 31 de diciembre de 2021, pudiendo usar depreciación acelerada para el 50% restante conforme a la norma general.

3. Fondos de Inversión Privado (FIP) y Fondos de Inversión: transcurrido un año desde la entrada en vigencia de la Ley.
4. Modificaciones al IVA: 3 meses desde la entrada en vigencia de esta Ley.
5. Defensoría del Contribuyente (DEDECON): entrará en vigencia a más tardar en el plazo de dos años contados desde la publicación de la Ley.
6. Contribución de Desarrollo Regional: Se aplicará a los nuevos proyectos de inversión y a ampliaciones de proyectos existentes, cuyo proceso de evaluación de impacto ambiental se inicie a contar de la fecha de publicación de la presente Ley.
7. Sobretasa de impuesto territorial por contribuyente: desde la publicación de la Ley.
8. Ciclo de vida electrónico del contribuyente

La Ley N° 21.210, que Moderniza la Legislación Tributaria, entre muchas otras cosas, digitaliza las relaciones entre los contribuyentes y el SII, e incorpora medidas digitales de fiscalización, y entrará en vigencia, transcurridos tres meses contados desde la entrada en vigencia de la ley.

9. Boleta electrónica:

- Desde el 1 de septiembre de 2020 para quienes son facturadores electrónicos.
- Desde marzo de 2021 para quienes solo emiten boletas en papel.

Fuentes normativas

Decreto Ley N° 824 de 1974, Ley sobre Impuesto a la Renta. Disponible en: <http://bcn.cl/1uvy5> (mayo, 2020).

Decreto Ley N° 830 de 1984, Código Tributario. Disponible en: <http://bcn.cl/1uw3h> (mayo, 2020).
Ley N° 20.780, Reforma tributaria que modifica el sistema de tributación de la renta e introduce diversos ajustes en el sistema tributario. Disponible en: <http://bcn.cl/1uv0u> (mayo, 2020).

Ley N° 20.899, simplifica el sistema de tributación a la renta y perfecciona otras disposiciones legales tributarias. Disponible en: <http://bcn.cl/1uuzp> (mayo, 2020).

Ley N° 21.210, que Moderniza la Legislación Tributaria. Disponible en: <http://bcn.cl/2d66w> (mayo, 2020).

Referencias

Scotiabank (2019). Garantía Líquida (Back to Back). Un servicio a su medida. Disponible en: <https://www.scotiabankcr.com/personas/creditos/prestamos-personales/garantia-liquida.aspx> (mayo, 2020).

Senado (2020), Modernización Tributaria en condiciones de ser ley. Disponible en: <https://www.senado.cl/modernizacion-tributaria-en-condiciones-de-ser-ley/senado/2020-01-29/192235.html> (mayo, 2020).

Servicio de Impuestos Internos (2020), Circular N° 13 del 24 de Febrero del 2020. Informa nuevos límites máximos imponibles para efectos previsionales, vigentes a partir del 1° de febrero de 2020. Aclara aplicación de información contenida en Circular N° 6 de 2020.

Servicio de Impuestos Internos (2020), Circular N° 28 de 2020, Imparte instrucciones sobre las modificaciones introducidas por la Ley N° 21.210, publicada el 24 de febrero de 2020, a la Ley N° 17.235, sobre Impuesto Territorial, en materia de sobretasa.

Servicio de Impuestos Internos (2020), Circular N° 32 del 29 de abril del 2020.

Servicio de Impuestos Internos (2019), Oficio N°833 de 25 de marzo de 2019.

Superintendencia de Pensiones (2020), Resoluciones Exentas N° 10 y 11, de 2020.

Nota aclaratoria

Asesoría Técnica Parlamentaria, está enfocada en apoyar preferentemente el trabajo de las Comisiones Legislativas de ambas Cámaras, con especial atención al seguimiento de los proyectos de ley. Con lo cual se pretende contribuir a la certeza legislativa y a disminuir la brecha de disponibilidad de información y análisis entre Legislativo y Ejecutivo.



Creative Commons Atribución 3.0
(CC BY 3.0 CL)