
Informe Jurídico de la Ley N° 21.210 que Moderniza la Legislación Tributaria

Fecha: 25 de febrero de 2020

Con fecha 24 de febrero de 2020, se publicó en el Diario Oficial la Ley N° 21.210 que Moderniza la Legislación Tributaria (en adelante “la Ley N° 21.210” o “la ley”), la cual tuvo una tramitación legislativa de aproximadamente un año y medio. El texto final difiere del que ingresó el ejecutivo en agosto del año 2018 (Boletín N° 12.043-05), principalmente, por la presión política de que el proyecto debía aspirar a obtener una mayor recaudación.

Como la Ley N° 21.210, altera diversas leyes en materia tributaria, este informe tratará las modificaciones conforme la ley que cambia:

1. En lo referente al Decreto Ley N° 824, de 1974, de la Ley sobre Impuesto a la Renta (en adelante LIR), se incorporaron las siguientes modificaciones:

1.1. Regímenes tributarios.

A. Se establece un sistema parcialmente integrado como regla general (Nuevo artículo 14 A de la LIR).

✓ Para aquellos que tengan rentas provenientes de empresas obligadas a declarar el impuesto de primera categoría (en adelante IDPC) según renta efectiva determinada con contabilidad completa les corresponderá, por regla general, un sistema parcialmente integrado, y sólo procederá la reintegración del sistema tributario exclusivamente para las PYMES (las que se acogerán de pleno derecho al régimen contemplado en el nuevo artículo 14 D de la Ley de la Renta), eliminándose el sistema de renta atribuida.

Por tanto, **existiría un único sistema de tributación con tasa de 27% para el impuesto de primera categoría**, en donde sus dueños, socios o accionistas, al momento del retiros, remesas o distribuciones de utilidades podrán imputar como crédito en contra sus impuestos finales, un 65% del impuesto pagado por la empresa, con tope del saldo acumulado de crédito que se mantenga en el registro SAC al cierre del ejercicio.

En el tratamiento de este régimen, la ley le entrega una facultad especial de fiscalización al Servicio de Impuestos Internos (en adelante SII), indicando que en el caso que una empresa tenga, directa o indirectamente, propietarios contribuyentes de impuesto global complementario y que sus propietarios, directos o indirectos, sean contribuyentes relacionados¹, éste podrá revisar, las

¹ El mismo articulado indica que se entenderá como relacionado para esos efectos “...los cónyuges, convivientes civiles y parientes ascendientes o descendientes hasta el segundo grado de consanguinidad.”

razones comerciales, económicas, financieras, patrimoniales o administrativas para que los retiros o la distribución anual de las utilidades que corresponde a dichos propietarios relacionados que se realice en forma desproporcionada a su participación en el capital de la empresa. En caso que SII califique fundadamente que los retiros o distribuciones desproporcionados no obedecen a las razones recién indicadas, podrá, previa citación, conforme lo dispuesto en el inciso primero del artículo 21 de la LIR (se refiere al impuesto multa de 40%).

Relacionado con retiros desproporcionados y contribuyentes relacionados, el artículo trigésimo noveno transitorio² de la ley N° 21.210 dispone que en este caso, a contar del 3° de julio del año 2019 el SII podrá revisar, las razones comerciales, económicas, financieras, patrimoniales o administrativas para que la distribución anual de utilidades que corresponde a dichos propietarios relacionados se realice en forma desproporcionada a su participación en el capital de la empresa cuando resulten imputadas al REX. Si el SII considera que las distribuciones desproporcionadas carecen de justificación **aplicará a la empresa que realiza la distribución un impuesto único de tasa 25% sobre la parte de la distribución que corresponde al exceso sobre la participación del propietario en el capital**, previa citación del artículo 63 del Código Tributario.

✓ Tributación de los socios, propietarios o dueños de la empresa e Impuesto Global Complementario:

² “Artículo trigésimo noveno transitorio.- A contar del 3° de julio del año 2019, tratándose de una empresa que tenga, directa o indirectamente, propietarios contribuyentes de impuesto global complementario y que sus propietarios, directos o indirectos, sean contribuyentes relacionados, el Servicio de Impuestos Internos podrá revisar, conforme con este artículo, las razones comerciales, económicas, financieras, patrimoniales o administrativas para que la distribución anual de utilidades que corresponde a dichos propietarios relacionados se realice en forma desproporcionada a su participación en el capital de la empresa cuando resulten imputadas al REX proveniente de la declaración y pago del tributo sustitutivo de los impuestos finales contenido en el número 11.- del numeral I.- del artículo tercero transitorio de la ley N° 20.780 y en el artículo primero transitorio de la ley N° 20.899.

Si de la revisión efectuada, el Servicio fundadamente determina que, considerando las circunstancias de la empresa y la de sus propietarios, las distribuciones desproporcionadas carecen de las razones señaladas en el inciso anterior, y sujeto a que la distribución se realice a un contribuyente de impuesto global complementario, se aplicará a la empresa que realiza la distribución, un impuesto único de tasa 25% sobre la parte de la distribución que corresponde al exceso sobre la participación del propietario en el capital, previa citación del artículo 63 del Código Tributario.

Si, determinado que carecen de las razones referidas, en la forma y previo a los trámites señalados, y la distribución que corresponde a propietarios relacionados se realiza en forma desproporcionada en la participación en el capital a un contribuyente de impuesto de primera categoría, se deberá registrar la utilidad distribuida en exceso a la referida participación en el registro REX señalado en la letra c) del número 2 de la letra A) del artículo 14 del propietario respectivo, y dicha utilidad quedará, al momento del retiro, distribución o remesa efectiva, sujeta las reglas generales de imputación establecidas en el número 4 de la letra A) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, contenida en el decreto ley N° 824 de 1974.

Para estos efectos, se entenderán relacionados los cónyuges, convivientes civiles y parientes ascendientes o descendientes hasta el segundo grado de consanguinidad.”

- ✓ Bajo este régimen, los socios, propietarios o dueños de la entidad afecta a impuesto de primera categoría, tendrán derecho a imputar solo el 65% de dicho crédito a sus impuestos personales (Impuesto Global Complementario o Adicional).

En relación al Impuesto Global Complementario y al crédito que tienen derecho los socios, propietarios o dueños de este tipo de entidades, el nuevo artículo 14 letra A número 5 de la LIR que incorpora la Ley N° 21.210, indica que estos tendrán derecho a crédito, cuyo monto corresponderá "...al que resulte de aplicar a los retiros, dividendos y demás cantidades gravadas un factor resultante de dividir la tasa de impuesto de primera categoría vigente según el régimen en que se encuentre la empresa al cierre del año del retiro, remesa o distribución, por cien menos dicha tasa, todo ello expresado en porcentaje.", el cual se "...imputará al SAC determinado al término del ejercicio, comenzando por la asignación de los créditos sin derecho a devolución, y una vez agotados estos, se asignarán los créditos con derecho a devolución."

Po otra parte, el artículo 56 N° 3 de la LIR que modificó la Ley N° 21.210, señala que, los contribuyentes que utilicen el crédito por impuesto de primera categoría estarán sujetos a la obligación de restitución acumulado en el registro SAC de empresas sujetas al artículo 14, deberán restituir a título de débito fiscal, una cantidad equivalente al 35% del monto del referido crédito, el que se considerará para todos los efectos legales, un mayor impuesto global complementario determinado.

En relación a la tributación personal de los dueños, socios o accionistas, se contempla de manera expresa que la tasa del Impuesto Global Complementario, no puede exceder del 44,45%.³

- ✓ Fecha entrada en vigencia:
 - Por regla general, el 1 de enero del año 2020, entra en vigencia las modificaciones introducidas por la Ley N° 21.210 a la ley a la LIR y por tanto se aplicarán sus disposiciones a los hechos ocurridos a contar de dicha fecha⁴.

³ El nuevo artículo 56 N° 4 de la LIR señala "4) La cantidad que resulte de aplicar una tasa del 5%, sobre aquella parte de la suma total de retiros o dividendos afectos a impuesto global complementario percibidos en el ejercicio y que tengan derecho al crédito establecido en el número 3 anterior sujeto a la obligación de restitución, que exceda de trescientas diez unidades tributarias anuales, según el valor de ésta al término del ejercicio. Para estos efectos, los referidos retiros o dividendos se incrementarán en el monto del crédito señalado en el número 3 anterior y en el monto del crédito contra impuestos finales que corresponda conforme a la letra A) del artículo 41 A."

⁴ "Artículo octavo transitorio.- Las modificaciones a la Ley sobre Impuesto a la Renta contenidas en el artículo 2° de la presente ley, entrarán en vigencia a contar del 1 de enero de 2020. En consecuencia, se aplicarán sus disposiciones a los hechos ocurridos a contar de dicha fecha.

La modificación de la tasa del impuesto de primera categoría establecida en el inciso primero del artículo 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, según la modificación incorporada en la presente ley, será aplicable para las rentas que se perciban o devenguen únicamente a partir del año comercial 2020."

- La modificación de la tasa del impuesto de primera categoría, será aplicable para las rentas que se perciban o devenguen únicamente a partir del año comercial 2020.
- Los contribuyentes que, al 31 de diciembre de 2019, se encuentren acogidos a los regímenes generales del artículo 14 letras A o B de la LIR, se entenderán acogidos de pleno derecho al nuevo régimen general del artículo 14 letra A) de la LIR a partir del 1 de enero de 2020, salvo aquellos que cumplan los requisitos para acogerse al régimen del artículo 14 letra D) de la LIR. Sin perjuicio de lo anterior, y siempre que cumplan los requisitos, estos contribuyentes podrán acogerse al régimen del artículo 14 letra D Número 8 de la LIR (Régimen opcional de transparencia tributaria) o al del artículo 34 de la LIR (Renta Presunta) entre el 1 de enero y el 30 de abril del año comercial 2020.

B. Régimen para las micro, pequeñas y medianas empresas o PYME (Nuevo artículo 14 letra D de la LIR)

Este régimen, reemplaza al que se contemplaba en el artículo 14 ter letra A de la LIR, los cuales en general tienen varias similitudes, sin embargo, la Ley N° 21.210, incorpora varios cambios que mejoran el régimen tributario de las PYMES. Estos cambios se resumen en lo siguiente:

✓ Nuevos Umbrales para ser PYME:

(a) El capital efectivo al momento del inicio de sus actividades no debe exceder de 85.000 UF, según el valor de esta al primer día del mes de inicio de las actividades.⁵

(b) Que el promedio anual de ingresos brutos percibidos o devengados del giro, considerando los tres ejercicios anteriores a aquel en que se vaya a ingresar al régimen, no exceda de 75.000 UF, y mantenga dicho promedio mientras se encuentren acogidos al mismo. Si la empresa ejerciera actividades por menos de 3 ejercicios, el promedio se calculará considerando los ejercicios que corresponda a los que realice sus actividades.⁶

El límite de ingresos promedio podrá excederse por una sola vez, pero los ingresos **brutos** no podrán exceder 85.000 UF.⁷

Para el cálculo de estos límites y del promedio de ingresos brutos se deberá sumar los ingresos brutos del giro percibidos o devengados por las empresas o entidades relacionadas; las rentas de dichas empresas o entidades relacionadas provenientes de la tenencia, rescate o enajenación de inversiones en capitales mobiliarios de la enajenación de derechos sociales o acciones; y las rentas que las entidades relacionadas perciban con motivo de participaciones en otras empresas o entidades.

⁵ La normativa establecía que este capital efectivo no puede ser superior a 60.000 UF.

⁶ La normativa establecía como requisito “Tener un promedio anual de ingresos percibidos o devengados por ventas y servicios de su giro, **no superior a 50.000 unidades de fomento** en los tres últimos años comerciales anteriores al ingreso al régimen”

⁷ La normativa permitía excederse por una sola vez, con un límite de 60.000 UF.

(c) Que el conjunto de los ingresos que percibe la PYME en el año comercial respectivo, correspondientes a las siguientes actividades, no excedan de un 35% del total de sus ingresos brutos del giro:

- (i) Cualquiera de las descritas en los números 1°.- y 2°.- del artículo 20 de la LIR. No se computarán para este cálculo las rentas que provengan de la posesión o explotación de bienes raíces agrícolas.
- (ii) Participaciones en contratos de asociación o cuentas en participación.
- (iii) De la posesión o tenencia a cualquier título de derechos sociales y acciones de sociedades o cuotas de fondos de inversión.

Finalmente podemos ver que no existen restricciones en relación a la forma jurídica que adopte la PYME, como si lo recoge la actual legislación⁸, la que no permite que sociedades anónimas se acojan a este régimen.

✓ Tributación de la PYME (Artículo 14 letra D) número 3)

Las empresas que cumplan los requisitos anteriormente mencionados, **se acogerán de pleno derecho al régimen PYME**, sin embargo, la empresa podrá optar por declarar su renta efectiva según contabilidad simplificada de acuerdo a lo establecido en el artículo 68 de la LIR, entre el 1 de enero y el 30 de abril del año en que ejerza dicha opción, y de no ejercer esa opción deberá llevar contabilidad completa, no obstante que la determinación de sus resultados tributarios se realizará según las reglas generales de las PYME .

La PYME tributará anualmente con impuesto de primera categoría, con una tasa de 25%.

Depreciará sus activos físicos del activo inmovilizado de manera instantánea e íntegra en el mismo ejercicio comercial en que sean adquiridos o fabricados.

Reconocerá como gasto o egreso, las existencias e insumos del negocio adquiridos o fabricados en el año y no enajenados o utilizados dentro del mismo.

La base imponible se determina sumando los ingresos del giro percibidos en el ejercicio y deduciendo los gastos o egresos pagados en el mismo y en caso de operaciones de la PYME con entidades relacionadas que estén sujetas al régimen de tributación de la letra A) del artículo 14 de la LIR, la PYME deberá determinar la base imponible y los pagos provisionales computando los ingresos percibidos o devengados y los gastos pagados o adeudados.

⁸ La ley limitaba el régimen pyme a "...empresarios individuales, empresarios individuales de responsabilidad limitada, comunidades, sociedades de personas, excluidas las sociedades en comandita por acciones, y las sociedades por acciones que cumplan con los requisitos del inciso sexto del artículo 14, que estén conformadas exclusivamente por personas naturales con domicilio o residencia en Chile, por contribuyentes sin domicilio ni residencia en Chile y/o por otras empresas sujetas al régimen de la letra A) del artículo 14, que tributen conforme a las reglas de la Primera Categoría..."

Base imponible: Ingresos **Percibidos** + Gastos o Egresos **Pagados**.

En relación a los gastos, cabe destacar que la Ley N° 21.210 modificó la LIR, agregando que se entenderá por “gastos pagados o egresos” aquellas cantidades efectivamente pagadas por concepto de compras, importaciones, prestaciones de servicios, remuneraciones, honorarios, intereses e impuestos que no sean los de la LIR; las pérdidas de ejercicios anteriores; y los créditos incobrables castigados durante el ejercicio que previamente hayan sido reconocido en forma devengada o por préstamos otorgados por la PYMES.

Para la determinación de los PPM (pagos provisionales mensuales), la Ley N° 21.210 incorpora los siguientes porcentajes en razón de distintos factores:

- (i) En el año del inicio de sus actividades, la tasa será de 0,25%.
- (ii) Si los ingresos brutos del giro del año anterior no exceden de 50 mil unidades de fomento, se efectuarán con una tasa de 0,25% sobre los ingresos respectivos.
- (iii) Si los ingresos brutos del giro del año anterior exceden de 50 mil unidades de fomento, se efectuarán con una tasa de 0,5% sobre los ingresos respectivos.

En este punto cabe destacar que el porcentaje del PPM es escalonado, dependiendo del monto de los ingresos bruto, a diferencia de la legislación actual que tenía un único porcentaje de 0,25%.

✓ **Tributación de los propietarios contribuyentes de impuestos finales de la PYME**

Conforme el artículo 56° número 3 de la LIR, modificado por la Ley N° 21.210, que trata los créditos que los contribuyentes pueden imputar al Impuesto Global Complementario, indica que “...procederá el crédito que corresponda por aplicación de los números 3 y 4 de la letra D) del artículo 14 y de las letras (a) y (d) del número 8 de la referida letra D).”, lo que significa que se podrá imputar el total del impuesto de primera categoría pagado por la empresa como crédito contra el impuesto personal de los dueños, socios o accionistas de la PYME .

✓ **Procedimiento para acogerse al Régimen para las micro, pequeñas y medianas empresas (Pymes).**

Las empresas que cumplan con las condiciones legales para acogerse al régimen PYME, y que expresamente no opten por otro régimen al momento de iniciar sus actividades, quedarán acogidas por el solo ministerio de la ley al Régimen para las PYMES sin necesidad de efectuar una declaración expresa.

En caso que el contribuyente haya iniciado actividades en ejercicios anteriores, o no haya operado el Régimen para las PYMES por el ministerio de la ley, podrá acogerse al régimen dando el respectivo aviso al SII.

- ✓ Promoción de emprendimiento e innovación tecnológica.

Con el propósito de promover el emprendimiento e innovación tecnológica, no se entenderán entidades relacionadas con la PYME, aquellas que participen en ella o la financien con ese fin. Para estos efectos, el acuerdo en que conste la participación o financiamiento de la entidad en la PYME, deberá estar previamente certificado por la Corporación de Fomento a la Producción y tener por finalidad apoyar la puesta en marcha, el desarrollo o crecimiento de emprendimientos o de proyectos de innovación tecnológica.

- ✓ Fecha de entrada en vigencia:

Todas las disposiciones relativas al régimen para las PYMES, entra en vigencia el 1 de enero de 2020, y este régimen se aplicará sin necesidad de solicitud, es decir de pleno derecho, cuando una empresa cumpla los requisitos para acogerse al mismo.

C. Régimen opcional de transparencia tributaria (Nuevo artículo 14 letra D Número 8 de la LIR)

Aquellas empresas que cumplan los requisitos para acogerse al Régimen para las PYMES, y, que sus propietarios sean contribuyentes de impuestos finales durante el ejercicio respectivo⁹, podrán acogerse a este régimen que consiste en que la PYME estará liberada del impuesto de primera categoría y sus propietarios se afectarán con impuestos finales, sobre la base imponible que determine la empresa.

En virtud de este régimen, aquellos contribuyentes afectos a Impuesto Global Complementario, cuyas rentas no excedan del primer tramo podrán eximirse totalmente del pago de impuesto a la renta.

Fecha de entrada en vigencia: Las empresas acogidas al régimen establecido en el artículo 14 letra A.- de la LIR, vigente al 31 de diciembre de 2019, que cumplan con las condiciones para acogerse artículo 14 letra D Número 8 de la LIR vigente a partir del 1 de enero de 2020, se entenderán, a partir de dicha fecha, acogidas de pleno derecho a dicho régimen.

Si estas empresas quisieran acogerse al régimen general de las PYMES (Artículo 14 letra D Número 3 de la LIR, modificada por la ley N° 21.210) o al régimen general (Artículo 14 letra A de la LIR, modificada por la ley N° 21.210) deberán informarlo al SII hasta el 30 de abril del año 2020.

D. Beneficios e incentivos en favor de las PYMES y a empresas que tributan bajo un régimen de tributación general.

La ley N° 21.210 introduce en la LIR los siguientes beneficios, que pueden ser utilizados tanto por las empresas que se acogen al régimen PYME (Nuevo artículo 14 letra D) de la LIR) como aquellos que se encuentran bajo régimen de tributación general (Nuevo artículo 14 letra A) de la LIR):

⁹ Incluyendo a los contribuyentes que se encuentren en el tramo exento de impuesto global complementario

- ✓ Incentivo al ahorro para empresas con ingresos brutos anuales inferiores a 100.000 UF. (Nuevo artículo 14 letra E) de la LIR)

Para que sea aplicable este incentivo, la empresa debe tener un promedio anual de ingresos de su giro que no exceda de las 100.000 UF en los tres años comerciales anteriores.

El incentivo consiste en que la empresa podrá optar anualmente por efectuar una deducción de la renta líquida imponible afecta al impuesto de primera categoría hasta por un monto equivalente al 50% de la renta líquida imponible que se mantenga invertida en la empresa, con un tope a deducir máximo de 5.000 UF.

Para poder hacer uso de este beneficio el contribuyente debe manifestarlo expresamente ante el SII.

Este beneficio se encontraba recogido en el antiguo artículo 14 ter C de la LIR, pero se limitaba a empresas que llevaran contabilidad completa, por lo que se excluían las acogidas al artículo 14 ter a, y tenía un límite de 4.000 UF.

- ✓ Exención de impuesto adicional por ciertos pagos al extranjero. (Nuevo artículo 14 letra F) de la LIR)

Estarán exentos al impuesto adicional (artículo 59 número 2 de la LIR) las empresas sin domicilio ni residencia en el país; que hayan prestado servicios de publicidad en el extranjero y el uso y suscripción de plataformas de servicios tecnológicos de internet; y que reciban el pago de empresas cuyo promedio anual de ingresos de su giro no exceda de 100.000 UF en los tres años comerciales anteriores a aquel en que se realiza el pago respectivo

Esta exención es similar a la que se encontraba en el artículo 14 ter B de la LIR, antes de ser modificación por la ley N° 21.210.

Fecha entrada en vigencia: Ambos beneficios entran en vigencia el 1 de enero de 2020.

1.2. Gasto Rechazado: Modificaciones en artículo 21° de la LIR¹⁰. (Nuevo artículo 21 de la LIR)

¹⁰ Se incorpora un párrafo segundo en el numeral (i) del artículo 21°, del siguiente tenor: “El Servicio de Impuestos Internos **podrá revisar la efectividad de los montos declarados como utilidades afectas a impuestos finales no retiradas, remesadas o distribuidas** de la empresa, y los activos que la representan, para efectos de determinar la procedencia de lo señalado en este número (i) siempre que el Servicio determine en forma fundada que **constituyen un retiro, remesa o distribución encubierta**, que haya debido resultar imputada a cantidades afectas a dichos impuestos cuando así corresponda de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 14. Para estos efectos el Servicio considerará, entre otros elementos, las utilidades de balance acumuladas en la empresa a la fecha de la revisión, los activos de la misma y la relación entre dichos antecedentes y el monto que se pretende como retiro, remesa o distribución encubierta. Asimismo, deberá considerar el origen de los activos, junto a otras circunstancias relevantes, lo que deberá ser expresado por el Servicio, fundadamente, al determinar que se trata de un retiro, remesa o distribución encubierto de cantidades afectas a la tributación de este inciso.”.

Se reconoce la facultad del SII de revisar la efectividad de los montos declarados como utilidades no retiradas, remesadas o distribuidas de la empresa, y los activos que la representan, y si estima fundadamente, que esos activos son propiamente un retiro, remesa o distribución encubierta, aplica norma control, siendo esto una norma especial anti elusiva.

Fecha entrada en vigencia: 1 de enero de 2020.

1.3. Nuevo concepto de gasto y reconocimiento de ciertos gastos. (Nuevo artículo 31 de la LIR)

El concepto de gasto, para efectos de deducirlo de la renta, evolucionó desde que ingresó el proyecto de ley que moderniza la legislación tributaria hasta que fue aprobado por el congreso, y luego promulgada y publicada en el Diario Oficial. En razón de lo anterior, a continuación, se muestra un comparado que refleja los distintos conceptos y que es lo que prevaleció:

Norma antes de la modificación de la ley N° 21.210	Mensaje del ejecutivo	Texto aprobado por el Congreso
<p>La renta líquida de las personas referidas en el artículo anterior se determinará deduciendo de la renta bruta todos los <u>gastos necesarios para producirla</u> que no hayan sido rebajados en virtud del artículo 30°, pagados o adeudados, durante el ejercicio comercial correspondiente, siempre que se acrediten o justifiquen en forma fehaciente ante el Servicio</p>	<p>La renta líquida de las personas referidas en el artículo anterior se determinará deduciendo de la renta bruta todos los gastos que cumplan las siguientes condiciones: (a) que se encuentren vinculados directa o indirectamente al desarrollo del giro, entendiéndose por tal el que se realiza para el desarrollo de las operaciones o negocios de la empresa o el que se efectúa en el interés de la misma; incluyendo gastos ordinarios, extraordinarios, habituales, excepcionales, voluntarios u obligatorios; (b) que sean razonables en cuanto a su monto, atendidas las circunstancias particulares del caso; (c) que no hayan sido rebajados en virtud del artículo 30; (d) que se encuentren pagados o adeudados durante el ejercicio comercial correspondiente; (e) que tengan una causa lícita y no tengan su origen en comportamientos dolosos; y (f) que</p>	<p>La renta líquida de las personas referidas en el artículo anterior se determinará deduciendo de la renta bruta <u>todos los gastos necesarios para producirla, entendiéndose por tales 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....</u></p>

	<p>se acrediten o justifiquen en forma fehaciente ante el Servicio, en caso de fiscalización, a través de los medios de prueba que corresponda conforme a la naturaleza de los respectivos desembolsos.”.</p>	
--	--	--

Fecha entrada en vigencia: 1 de enero de 2020

Asimismo, se recogieron de manera especial los siguientes gastos susceptibles de deducirse de la RLI:

i. El costo de bienes de uso o consumo (se incluye expresamente materiales de construcción), cuya comercialización se ha vuelto inviable por distintas razones; y que, conservando sus condiciones para el consumo o uso según corresponda, son entregados gratuitamente a instituciones sin fines de lucro. (Nuevo artículo 31 número 3 de la LIR)

Se destaca de este apartado la alusión que se hace a la ley N° 20.920, que establece el marco para la gestión de residuos, responsabilidad extendida del productor y fomento al reciclaje, en donde se indica que no se aceptará como gasto y se afectará con el impuesto único establecido en el inciso primero del artículo 21 de la LIR, la destrucción voluntaria de materias primas, insumos o bienes procesados o terminados que puedan ser entregados gratuitamente en los términos que trata el numeral 3 del artículo 31 de la LIR modificado por la ley N°21.210, con el objetivo de fomentar la reutilización de estas materias.

ii. Pago Provisional por Utilidades/ PPUA (Nuevo artículo 31 número 3 de la LIR)

El PPUA es un mecanismo por medio del cual aquellas compañías que, determinaban pérdida tributaria y a su vez percibían utilidades de otras empresas que pagaron impuesto a la renta (IDPC), podían solicitar la devolución de dicho impuesto en un 100%.

La ley N°21.210, elimina de manera progresiva el PPUA, por lo que no se podrá obtener la devolución de lo pagado por IDPC por las rentas o cantidades que se perciban a título de retiros o dividendos provenientes de otras empresas y el monto pagado por concepto de IDPC por los retiros o dividendos que se perciban de otras empresas, será un crédito y se controlará en el registro SAC de la empresa receptora.

Fecha entrada en vigencia: conforme artículo vigésimo séptimo transitorio las modificaciones incorporadas en este punto, entrarán en vigencia el 1° de enero del año 2024, respecto de retiros y dividendos percibidos a partir de dicha fecha¹¹.

¹¹ Asimismo, entrará en vigencia en dicho momento la eliminación de la expresión “31, número 3;” del párrafo segundo de la letra a) del número 1º del artículo 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta

No obstante que dichas normas se mantengan vigentes durante los años comerciales 2020 a 2023, las pérdidas de una empresa se imputarán a las rentas o cantidades que perciban, a título de retiros o dividendos afectos a impuestos finales, de otras empresas o sociedades, según los siguientes montos:

- año comercial 2020, se podrá obtener la devolución de un 90% de las rentas o cantidades que se perciban a título de retiros o dividendos de otras empresas;
- año comercial 2021, se podrá obtener la devolución de un 80%;
- año comercial 2022, se podrá obtener la devolución de un 70%; y
- año comercial 2023, se podrá obtener la devolución de un 50%;

Finalmente, a partir del 1 de enero de 2024, se eliminarán este tipo de devoluciones de impuestos.

iii. Créditos incobrables castigados. (Nuevo artículo 31 número 4 de la LIR)

Se complementa el número 4 del artículo 31°, que ya contemplaba como gasto los créditos incobrables, especificando cuando se pueden deducir, señalando al respecto que se podrán deducir los créditos que se encuentren impagos por más de 365 días contados desde su vencimiento o el valor que resulte de aplicar un porcentaje sobre el monto de los créditos vencidos, salvo que se trate de operaciones con relacionados (conforme artículo 17° N° 8° del Código Tributario, modificado por la ley N°21.210), salvo que se trate de empresas o sociedades de apoyo al giro.

iv. Depreciación acelerada (Nuevo artículo 31 número 5 bis de la LIR)

Se permite que, aquellos contribuyentes que tengan un promedio anual de ingresos del giro igual o inferior a **100.000 U.F** en los 3 ejercicios anteriores a aquel en que comience la utilización del bien, puedan depreciar los bienes del activo inmovilizado considerando como vida útil del respectivo bien el equivalente a un décimo de la vida útil fijada por la Dirección o Dirección Regional.

v. Depreciación instantánea (Artículo vigésimo primero transitorio de la ley N°21.210)

Los contribuyentes que declaren el IDPC sobre renta efectiva determinada según contabilidad completa, **podrán depreciar los bienes físicos del activo inmovilizado nuevos o importados que adquieran entre el 1 de octubre de 2019 y el 31 de diciembre de 2021**, y que sean destinados a **nuevos proyectos de inversión**, considerando una depreciación instantánea e inmediata en el ejercicio en que comience la utilización del bien por el equivalente a un 50% del valor de adquisición del bien respectivo. Respecto del 50% del valor restante, el contribuyente podrá aplicar la depreciación acelerada conforme al artículo 31 número 5 o 5 bis de la Ley sobre Impuesto a la Renta, según corresponda .

y la eliminación del inciso séptimo del artículo 97 de la misma ley, todo ello según las modificaciones incorporadas por el artículo segundo de dicha ley.

El SII dentro del plazo de dos meses desde la publicación de la Ley en el Diario Oficial, establecerá la forma para hacer efectivo esta depreciación.

v. Remuneración (Nuevo artículo 31 número 6 de la LIR)

Se incorpora como gasto la remuneración “razonablemente proporcionada”¹² que se le dé al socio, accionista, empresario individual, cónyuge o conviviente civil del propietario o a sus hijos que efectivamente trabajen en el negocio o empresa.

vi. Desembolsos relacionados a exigencias o compromisos medioambientales. (Nuevo artículo 31 número 13 de la LIR)

Se contempla que se podrán deducir:

- ✓ Gastos que obedecen a “...exigencias, medidas o condiciones medioambientales impuestas para la ejecución de un proyecto o actividad, contenidas en la resolución dictada por la autoridad competente que apruebe dicho proyecto o actividad de acuerdo a la legislación vigente sobre medio ambiente.”
- ✓ Los desembolsos en los que el titular incurra en razón de compromisos ambientales “...incluidos en el estudio o en la declaración de impacto ambiental, respecto de un proyecto o actividad que cuente o deba contar, de acuerdo con la legislación vigente sobre medio ambiente, con una resolución dictada por la autoridad competente que apruebe dicho proyecto o actividad”
- ✓ Los gastos efectuados en favor de la comunidad y que supongan un beneficio de carácter permanente, entregando como ejemplo un centro comunitario y otros.

En los últimos dos casos, los gastos deben constar en un contrato o convenio suscrito con un Órgano de la Administración del Estado; no deben efectuarse directa o indirectamente en beneficio de empresas del mismo grupo empresarial según artículo 8 N° 14 del Código Tributario o de personas o entidades relacionadas en los términos artículo 8 N° 17 de la misma norma.

Los últimos dos casos tienen un límite, si el gasto es superior a 2% de la renta líquida imponible del ejercicio respectivo; del 1,6 por mil del capital propio tributario de la empresa; o del 5% de la inversión total anual que se efectúe en la ejecución del proyecto, dicho exceso no será aceptado como gasto.

vii. Montos ordenados por entidades fiscalizadoras (Nuevo artículo 31 número 14 de la LIR)

- ✓ Los desembolsos o descuentos, ordenados por entidades fiscalizadoras, que efectivamente pague el contribuyente en cumplimiento de una obligación legal de compensar el daño patrimonial

¹² El mismo articulado define como “razonablemente proporcionada” a aquellas remuneraciones que tengan cierta relación con a la importancia de la empresa, a las rentas declaradas, a los servicios prestados y a la rentabilidad del capital

a sus clientes o usuarios, cuando dicha obligación legal no exija probar la negligencia del contribuyente.

- ✓ Pagos que se realice el contribuyente, en que sin mediar culpa infraccional de su parte, reponga o restituya un producto, o bonifique o devuelva cantidades pagadas, a sus clientes o usuarios en los términos de los artículos 19, 20 y 21 de la ley número 19.496, que fija las normas sobre de protección de los derechos de los consumidores.
- ✓ Los desembolsos acordados entre partes no relacionadas que tengan como causa el cumplimiento de una transacción, judicial o extrajudicial, o el cumplimiento de una cláusula penal.

Fecha entrada en vigencia: 1 de enero del año 2020, salvo lo relativo al PPUA.

1.4. Nuevo tramo del Impuesto Global Complementario (I.G.C) e Impuesto Único de Segunda Categoría (Nuevo artículo 43 y 52 de la LIR)

Se establece un nuevo tramo de estos dos impuestos, con una tasa de 40%, aplicable a rentas mayores a 310 UTA, en caso del Impuesto Global Complementario; y mayores a 310 UTM, tratándose del Impuesto Único de Segunda Categoría. Hasta el año 2019 la tasa máxima fue de 35%.

La ley N°21.210, también contempla que la tasa del I.G.C. que resulte por aplicación del artículo 14 de la LIR, no exceda del 44,45%. Para tal efecto, se creó un nuevo crédito contra el I.G.C. a través del cual se regulará no exceder el máximo la de tributación total señalado, contemplado en el nuevo artículo 52 inciso final de la LIR lo siguiente: “La tasa que en definitiva se aplique de acuerdo con este artículo con motivo de lo dispuesto en el artículo 14, podrá llegar hasta un máximo de 44,45%, para cuyo efecto se aplicará lo señalado en el artículo 56”

Fecha entrada en vigencia: 1 de enero del año 2020.

1.5. Valores con presencia bursátil (Nuevo artículo 107 de la LIR)

Se restringe el beneficio que entregaba el antiguo artículo 107 de la LIR, en el sentido, de que constituirá renta el mayor valor obtenido en la enajenación de acciones emitidas por sociedades anónimas abiertas con presencia bursátil, cuando esta presencia bursátil este dada exclusivamente en virtud de un contrato que asegure la existencia diaria de ofertas de compra y venta, a las enajenaciones que se hagan en el plazo de un año contado desde la primera oferta pública de valores que se realice luego de inscrito el emisor o depositado el reglamento en el correspondiente registro de la Comisión para el Mercado Financiero, según corresponda.

Fecha entrada en vigencia: 1 de enero del año 2020.

2. En lo referente al Decreto Ley N° 825, DE 1974, de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (en adelante LIVA), se incorporan las siguientes modificaciones:

2.1. Se elimina presunción de habitualidad en la venta de inmuebles. (Nuevo artículo 2 número 3 de LIVA)

Se elimina la presunción de habitualidad que contemplaba la ley, cuando entre la adquisición y la venta de un inmueble, transcurre un plazo inferior o igual a un año.

Asimismo, se elimina la posibilidad de considerar habitual la transferencia de inmuebles efectuadas por contribuyentes con giro inmobiliario efectivo.

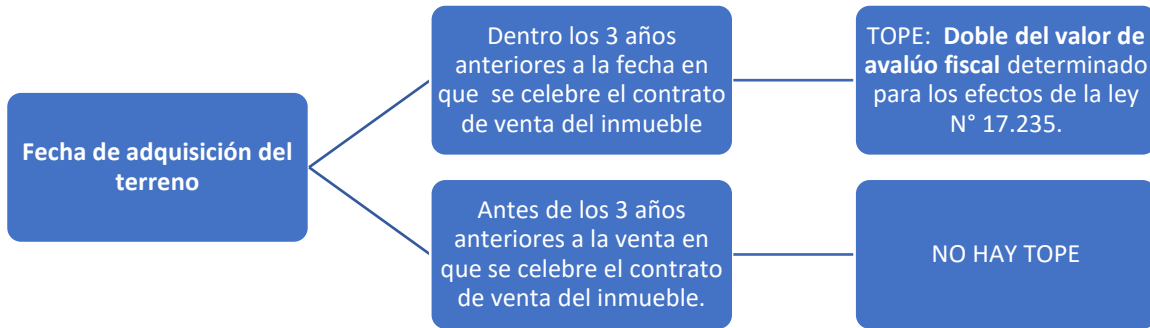
2.2. Determinación de base imponible de bienes inmuebles gravados nuevos. (Nuevo artículo 17 de LIVA)

Antes de la modificación de la ley N° 21.210, la base imponible de la venta de bienes inmuebles nuevos gravados era el precio del contrato (valor de la operación) con deducción del valor del terreno comprendido en la operación, recogiendo topes y limitaciones respecto al valor del terreno a descontar, indicando *“La deducción que en definitiva se efectúe por concepto del terreno, no podrá ser superior al doble del valor de su avalúo fiscal determinado para los efectos de la ley N° 17.235, salvo que la fecha de adquisición del mismo haya precedido en no menos de tres años a la fecha en que se celebre el contrato de venta o de promesa de venta¹³, en cuyo caso se deducirá el valor efectivo de adquisición reajustado en la forma indicada precedentemente.”¹⁴*

Por tanto, se hace la siguiente distinción:

¹³ El contrato de promesa de compraventa de un inmueble no está gravado con IVA, este es un error de la ley.

¹⁴ Hay que tener presente que esta forma de determinar la base imponible de bienes inmuebles nuevos, está recogido con anterioridad a la reforma tributaria del año 2014 y su simplificación del año 2016, que fueron las leyes que incluyeron el gravamen de IVA los bienes inmuebles. El artículo 17 de la ley del IVA fue incorporado por la ley 18.360 de 1987, en donde se incorporó como actividad gravada la “actividad de la construcción”, en donde lo que buscaba el legislador era gravar la actividad de construcción y no la comercialización de terrenos o inmuebles por naturaleza, por lo que ese artículo 17 responde a ese tipo de actividad, y no necesariamente a la compraventa de inmuebles nuevos por un vendedor habitual. Tanto es así que el mismo artículo 17 hace alusión al contrato de promesa de compraventa, convención que a la presente fecha no dice relación de manera alguna con el gravamen actual de la venta de bienes inmuebles construidos.



La ley N° 21.210 elimina estas distinciones y limitaciones, pudiendo por tanto descontarse el valor de adquisición del terreno reajustado por IPC, sin importar la fecha en que se celebre el contrato de venta del inmueble.

2.3. Crédito fiscal proporcional y solución para la venta habitual de bienes inmuebles o empresas constructoras. (Nuevo artículo 23 de LIVA)

- Crédito fiscal proporcional: Se incorpora de manera expresa en el N° 3 del artículo 23 a los hechos no gravados, por tanto, en el caso de importación o adquisición de bienes o de utilización de servicios que se afecten o destinen a operaciones gravadas y operaciones exentas o a **hechos no gravados**, el crédito se calculará en forma proporcional.

- La ley N° 21.210, establece que los contribuyentes que **se dediquen a la venta habitual de bienes corporales inmuebles o las empresas constructoras**, que no puedan determinar la procedencia del crédito fiscal conforme a las normas generales que trata el artículo 23° número 1 a 3 de la LIVA, en el período tributario en que adquirieron o construyeron los bienes, deberán aplicar las siguientes reglas:

“a) El impuesto soportado será considerado provisionalmente como crédito fiscal del período correspondiente; y

b) El crédito fiscal provisional deberá ser ajustado en cada periodo en que se realicen operaciones no gravadas o exentas, adicionando, debidamente reajustado, al débito fiscal de dicho período, el monto equivalente al impuesto soportado en la adquisición o construcción de la o las unidades que se transfieren en dichas operaciones.”

2.4. Servicios. (Nuevo artículo 2 número 2 de LIVA)

Se especifica que, si se trata de un servicio que comprenda prestaciones tanto afectas como no afectas o exentas de IVA, sólo se gravarán aquellos servicios que, por su naturaleza, se encuentren afectos, y en caso que no puedan individualizarse unas de otras, se afectará con IVA la totalidad del servicio.

2.5. Modificación o incorporación de nuevos hechos gravados:

- **Arriendo (Nuevo artículo 8 letra g de LIVA):**

En el caso de inmuebles amoblados o inmuebles con instalaciones o maquinarias que permitan el ejercicio de alguna actividad comercial o industrial, el nuevo artículo 8 letra g de LIVA indica que para calificar como tal, hay que evaluar si esos bienes muebles o instalaciones y maquinarias **sean suficientes para su uso para habitación** u oficina, o para el ejercicio de la actividad industrial o comercial, para lo cual el SII, mediante resolución, determinará los criterios generales y situaciones que configurarán este hecho gravado.

En lo referente a los inmuebles amoblados, lo que modifica la ley difiere a la interpretación que le ha dado el SII en diversos oficios, en donde se debe atender al elemento objetivo de que exista un mueble, en términos que se pueda mover de un lugar a otro, y no a que sea suficiente para su uso para habitación.

- **Impuestos digitales (Nuevo artículo 8 letra n de LIVA):**

La ley N° 21.210 agrega como hecho gravado **los servicios que prestan las plataformas digitales**, independiente si son realizados por prestadores domiciliados o residentes en el extranjero, entendiéndose por tales los siguientes:

✓ 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.

Al respecto, se modifica el **artículo 5 de la LIVA** agregándole un inciso tercero, que aclara que el servicio es utilizado en el territorio nacional si, al tiempo de contratar dichos servicios o realizar los pagos correspondientes a ellos, concurriesen al menos dos de las siguientes situaciones:

i. Que la dirección IP del dispositivo utilizado por el usuario u otro mecanismo de geolocalización indiquen que este se encuentra en Chile;

ii. Que la tarjeta, cuenta corriente bancaria u otro medio de pago utilizado para el pago se encuentre emitido o registrado en Chile;

iii. Que el domicilio indicado por el usuario para la facturación o la emisión de comprobantes de pago se encuentre ubicado en el territorio nacional; o,

iv. Que la tarjeta de módulo de identidad del suscriptor (SIM) del teléfono móvil mediante el cual se recibe el servicio tenga como código de país a Chile.

✓ 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.

La ley N° 21.210 introduce un régimen simplificado, incorporando el nuevo párrafo 7 bis, para contribuyentes no domiciliados ni residentes en Chile que presten servicios gravados conforme al nuevo artículo 8°, letra n), para ser utilizados en el territorio nacional por personas naturales que no son contribuyentes de los impuestos establecidos la ley de IVA (B2C).

Si se trata que el beneficiario de estos servicios es contribuyente de IVA (B2B), se pagará por cambio de sujeto de IVA, debiendo los beneficiarios del servicio retener el correspondiente impuesto, otorgándoles derecho a crédito fiscal por el mismo.

Entrada en vigencia: Todas estas disposiciones entrarán en vigencia transcurridos tres meses desde la entrada en vigencia de la ley de IVA.

2.6. Se incorporan nuevos hechos exentos de IVA (Nuevo artículo 12 de LIVA)

- Los ingresos en moneda extranjera percibidos por contribuyentes que arrienden inmuebles amoblados registrados ante el SII con motivo de servicios prestados a turistas extranjeros sin domicilio o residencia en Chile.
- Las prestaciones de salud establecidas por ley, financiadas por FONASA y aquellas financiadas por ISAPRES, hasta el monto del arancel FONASA en que se encuentre inscrito el prestador respectivo. Asimismo, la exención será aplicable a las cotizaciones obligatorias para salud, calculadas sobre la remuneración o renta imponible para efectos previsionales, conforme a lo establecido en el artículo 16 del Decreto Ley 3.500 de 1980.

2.7. Reducción de plazo para la devolución de remanente de crédito fiscal (Nuevo artículo 27 bis.)

A. Por regla general en conformidad a esta institución se puede requerir que el Servicio de Impuestos Internos haga una restitución del crédito fiscal originado por la compra de bienes corporales muebles o inmuebles destinados a formar parte de su activo fijo¹⁵ o contratación de servicios que deban integrar el valor de costo de éste, cuyos créditos fiscales se hayan acumulado durante mínimo 6 meses. Por medio de la modificación de la ley N° 21.210, se reduce el plazo para la acumulación del ese tipo de crédito IVA, de 6 a 2 meses contados desde la fecha de la inversión.

B. En esta materia se especificó que, si se trata **bienes corporales inmuebles**, se entenderán como destinados a formar parte de su activo fijo, **desde el momento en que la obra o cada una de sus etapas es recibida conforme por quien la encargó**. En caso que el contribuyente haya obtenido

¹⁵ Activo inmovilizado: que se adquieren con el ánimo de utilizarlo para explotación al momento de comprarlo o adquirido.

devoluciones durante el desarrollo de la obra, deberá, al término de la misma, presentar, a requerimiento del Servicio, el certificado de recepción definitiva, y acreditar su incorporación efectiva al activo inmovilizado.

Lo anterior ya había sido recogido en la jurisprudencia administrativa¹⁶.

C. Para obtener esta devolución, se debe hacer una solicitud al SII, antes de las modificaciones introducidas por la ley N° 21.210, el plazo era de 60 días para responder, el que fue disminuido a 20 días. (Nuevo artículo 27 bis inciso tercero)

Esta disminución de plazo tiene una fecha de entrada en vigencia diferida: tres meses contados desde la entrada en vigencia de la ley de modernización tributaria, siendo lo último el primer día del mes siguiente de su publicación en el diario oficial.

D. Respecto al procedimiento, la misma ley indica que no será aplicable el procedimiento contemplado en el “Párrafo 6° Procedimiento general para solicitar la devolución o recuperación de los impuestos de esta ley”, el cual se incorporó a través de la ley en análisis.

2.7. Nuevas obligaciones para boletas de ventas y servicios.

- La ley N° 21.210 modifica el artículo 54 de la LIVA, haciendo obligatoria la emisión de documentos electrónicos para las boletas de ventas y servicios.

Tener presente que en la actualidad es obligatorio emitir electrónicamente las facturas, facturas de compra, guías de despacho, liquidaciones facturas y notas de débito y crédito.

- Antes de las modificaciones que incorpora la ley N° 21.210 en la LIVA, sólo se indicaba que se cargará a los compradores o beneficiarios de servicios la suma correspondiente al impuesto de IVA, agregando la ley N°21.210 en esta materia la exigencia de que la boleta de dicha operación, debe indicar se manera separada, el impuesto que se debe enterar en arcas fiscales. (Nuevo artículo 69 LIVA)

Fecha de entrada en vigencia:

Estas modificaciones, para los emisores de facturas electrónicas, entrarán en vigencia 6 meses contados desde de la publicación de la ley en el Diario Oficial; y para aquellos que no lo son, en 12 meses contados desde de la publicación de la ley en el Diario Oficial.

2.8. Fecha entrada en vigencia de las modificaciones de introducidas en la Ley del IVA

¹⁶ Oficio N° 1.218, de 22.07.2010

Las normas que modifican la ley de IVA entrarán en vigencia, por regla general, el primer día del mes siguiente a la publicación de la ley en el Diario Oficial¹⁷, salvo las siguientes disposiciones:

- Lo referente al nuevo inciso tercero del artículo 36° de la LIVA, relativa al reembolso de los exportadores¹⁸.
- Las normas de impuestos a servicios digitales que entran en vigencia tres meses contados desde la entrada en vigencia de la ley de modernización tributaria (siendo esta el primer día del mes siguiente de su publicación en el diario oficial.)
- La disminución de plazo del procedimiento de devolución de IVA del artículo 27 bis de la LIVA de 60 a 20 día que entra en vigencia tres meses contados desde la entrada en vigencia de la ley de modernización tributaria (siendo esta el primer día del mes siguiente de su publicación en el diario oficial.)
- Las normas generales de cambio de sujeto de IVA (incisos séptimo y octavo del artículo 3° LIVA¹⁹) que entran en vigencia tres meses contados desde la entrada en vigencia de la ley de modernización tributaria (siendo esta el primer día del mes siguiente de su publicación en el diario oficial.)
- En relación a la obligación de emitir electrónicamente la boleta y la obligación de hacer el desglose del IVA, para los emisores de facturas electrónicas, entrará en vigencia 6 meses

¹⁷ “Artículo primero transitorio.- Las modificaciones establecidas en esta ley que no tengan una fecha especial de vigencia, entrarán en vigencia a contar del primer día del mes siguiente de su publicación en el Diario Oficial.”

¹⁸ “Artículo vigésimo octavo transitorio.- En tanto no se dicte el decreto a que hace referencia el nuevo inciso” tercero del artículo 36° de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios contenida en el decreto ley N° 825, de 1974, los exportadores deberán obtener el reembolso de los impuestos relacionados con su actividad de exportación, en la forma y oportunidad que determina el decreto supremo 348 de 1975, del Ministerio de Economía, Fomento y Reconstrucción, el cual se mantendrá vigente, en todo lo que no sea incompatible con la presente ley.”

¹⁹ Estos incisos no son solo aplicables a servicios digitales, sino a otros como por ejemplo las compras que se hacen por aliexpres u otros proveedores extranjeros, que son reconocidos por su alta evasión por la incapacidad de fiscalización. Estos incisos indican: “La Dirección podrá disponer, mediante una o más resoluciones fundadas, que los emisores de tarjetas de pago con provisión de fondos, débito, crédito u otros sistemas de pago análogos retengan el total o una parte de los impuestos contemplados en esta ley, respecto de todo o parte de las operaciones realizadas por prestadores domiciliados o residentes en el extranjero que no se hayan sujetado al régimen de tributación simplificada establecido en el párrafo 7° bis y que se solucionen por su intermedio.

En el caso de ventas de bienes corporales muebles ubicados fuera del territorio nacional, la Dirección podrá autorizar, a solicitud de parte, mediante una o más resoluciones fundadas, que el vendedor o el intermediario retenga y entere en arcas fiscales, en forma anticipada, el impuesto que afectará su importación, cuando dichos bienes tengan por destino el territorio nacional y sean comprados por personas domiciliadas o residentes en Chile que no tengan la calidad de contribuyentes del Título II de esta ley. Para este efecto, será aplicable el régimen simplificado establecido en el párrafo 7° bis.”

contados desde de la publicación de la ley en el Diario Oficial; y para aquellos que no lo son, en 12 meses contados desde de la publicación de la ley en el Diario Oficial.

3. Materias relativas a las franquicias del sector de la construcción:

3.1. Franquicia tributaria contenida en DFL N°2

Se incluye que los inmuebles que se reciban por herencia formarán parte 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.

Fecha entrada en vigencia: Esta norma entra en vigencia primer día del mes siguiente a la publicación de la ley en el Diario Oficial, en razón de la regla general contemplada en el artículo primero transitorio de la ley. Por otro lado, el artículo segundo transitorio²⁰, precisa que esta norma no se aplicará a aquellas viviendas o cuotas de dominio sobre ellas adquiridas por sucesión por causa de muerte con anterioridad a la entrada en vigencia de esta ley.

3.2. 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.

4. Otras Modificaciones:

4.1. Sobretasa de impuesto territorial por contribuyente (Nuevo artículo 7° bis de la ley N° 17.235, que fija texto refundido, coordinado, sistematizado y actualizado de la ley numero 17.235 sobre impuesto territorial):

✓ **Contribuyente:**

Este impuesto grava a las personas jurídicas, naturales y entidades sin personalidad jurídica que sean propietarias de determinados bienes raíces, por valores superiores a 670 UTA (equivalen aproximadamente a \$400 millones de pesos) de avalúo fiscal.

Hacemos referencia a determinados bienes raíces, ya que, según la redacción de la ley, al referirse a la determinación de la base imponible, en lo relativo a su cálculo indica que se debe considerar “...íntegramente el avalúo fiscal de los bienes raíces de la serie agrícola y no agrícola con destino

²⁰ “Artículo segundo transitorio.- La modificación al inciso segundo del artículo 18 del decreto con fuerza de ley N° 2, del año 1959, del Ministerio de Hacienda, sobre Plan Habitacional, incorporada por el artículo sexto de la presente ley no afectará a aquellas viviendas o cuotas de dominio sobre ellas adquiridas por sucesión por causa de muerte con anterioridad a la entrada en vigencia de esta ley.”

habitacional”, debiendo por tanto considerar para el cálculo solo los bienes raíces de la serie agrícola y no agrícola con destino habitacional.

Conforme la Ley de Impuesto Territorial los bienes raíces agrícolas “Comprenderá todo predio, cualquiera que sea su ubicación, **cuyo terreno esté destinado preferentemente a la producción agropecuaria o forestal**, o que económicamente sea susceptible de dichas producciones en forma predominante.”; y los bienes raíces no agrícolas con destino habitacional, en conformidad a la ley de impuesto territorial y lo interpretado por SII, son aquellos bienes raíces no agrícolas cuyo destino es habitar (vivir) en ellos, indicando que en general, se considerará que una propiedad tiene destino habitacional cuando, habiendo sido construida para vivienda, al menos un 80% de la edificación es ocupada para fines habitacionales.

Se excluye de la aplicación de esta sobretasa:

1. Bienes raíces que tributen conforme régimen MIPYME, respecto a los bienes raíces que destinen al negocio o giro de la empresa.
2. Los bienes raíces en que inviertan los fondos de pensiones conforme a la letra n) del artículo 45 del decreto ley N° 3.500, de 1980²¹.

✓ **Base imponible:**

Es el avalúo fiscal total, que corresponde a la suma de los avalúos fiscales de cada una de las propiedades del contribuyente (haciendo la salvedad de que se trata los agrícolas y los no agrícolas con destino habitacional).

En este cálculo, se deben hacer ciertas precisiones:

No se considerará el monto del avalúo fiscal de bienes raíces exentos conforme cuadro anexo de la ley 17.235.

Se considerará **íntegramente el avalúo fiscal de los bienes raíces de serie agrícola y no agrícola con destino habitacional**, incluyendo el monto de avalúo exento del artículo 2 de la ley 17.235.

✓ **Tasa:**

La sobretasa se aplicará en forma marginal por tramos, y las tasas serían las siguientes:

²¹ “Artículo 45.- ...Los recursos del Fondo de Pensiones, sin perjuicio de los depósitos en cuenta corriente a que se refiere el artículo 46, deberán ser invertidos en:...

n)) Instrumentos, operaciones y contratos representativos de activos inmobiliarios, capital privado, deuda privada, infraestructura y otro tipo de activos que pueda determinar el Régimen de Inversión. El mencionado Régimen establecerá los instrumentos, operaciones y contratos que estarán autorizados para la inversión de los recursos de los Fondos de Pensiones y las condiciones que tales inversiones deberán cumplir. Asimismo, al realizar la autorización referida, el Régimen de Inversión deberá señalar si a las inversiones directas e indirectas efectuadas en los activos a los que se refiere esta letra, se les aplicarán o no los límites a que se refiere el número 3) del inciso décimo octavo y el inciso décimo noveno de este artículo, y”

Avalúo Fiscal Total	Tasa
Sobre 670 UTA hasta 1.175 UTA (\$400.000.000 a \$700.000.000 pesos aproximadamente)	0,075%;
Entre 1.175 UTA y hasta 1.510 UTA (\$700.000.000 a \$900.000.000 pesos aproximadamente)	0,15%,
Sobre 1.510 UTA (\$900.000.000 pesos aproximadamente)	0,275%.

✓ **Fecha entrada en vigencia:**

La sobretasa se devengará, es decir nace la obligación de pago de este tributo y las condiciones en que tal obligación debe cumplirse, el 1° de enero del año 2020 o, si fuere posterior, a la fecha de publicación de la ley en el Diario Oficial.

En ambos casos, la sobretasa se aplicará por el año 2020 completo, considerando los bienes raíces inscritos a nombre del contribuyente al 31 de diciembre del año 2019. Para tal efecto, el pago de la sobretasa se realizará en las cuotas que resulten aplicables.

4.2 Contribución para el Desarrollo Regional (Artículo 32° de la Ley N° 21.210):

✓ **Hecho gravado:**

La ley establece los siguientes requisitos copulativos para que se configure el hecho gravado:

1. Se trate de proyectos que comprendan la adquisición, construcción o importación de bienes físicos del activo inmovilizado, igual o superior a diez millones de dólares y que se ejecuten en Chile. También se aplica a proyectos que se ejecuten por etapas y en ese caso se aplicará la contribución una vez que, en cualquiera de las etapas, se iguale o supere la suma de diez millones de dólares, considerando para estos efectos la totalidad de los bienes físicos del activo inmovilizado adquiridos para la realización del proyecto de inversión.
2. Debe tratarse de contribuyentes afectos al impuesto de primera categoría de la ley sobre impuesto a la renta sobre la base de renta efectiva determinada según contabilidad completa
3. Que deban someterse al sistema de evaluación de impacto ambiental de la Ley de Bases Generales del Medioambiente.
4. Que no estén destinados exclusivamente a actividades de salud; educación; ciencias; investigación o desarrollo tecnológico; o, construcción de viviendas u oficinas.
5. Que se reciba recepción definitiva del DOM o bien se haya informado a la Superintendencia del Medio ambiente la gestión, acto o faena mínima del proyecto o actividad.

En otras palabras, el hecho gravado equivale a la inversión en bienes físicos dentro de un proyecto que deba ser evaluado ambientalmente.

✓ **Tasa y base imponible:**

Tendrá una tasa del 1% y la base imponible es el valor de adquisición de todos los bienes físicos del activo inmovilizado que comprenda un mismo proyecto de inversión, en la parte que exceda la suma de diez millones de dólares.

✓ **Destino de la contribución:**

El monto recaudado de la contribución, conforme la ley, ingresará al Tesoro Público para financiar proyectos de inversión y obras de desarrollo local o regional, y **podrán** distribuirse de la siguiente manera:

a) A lo menos una tercera parte podrá destinarse a complementar los recursos del Fondo Nacional de Desarrollo Regional; y

b) Hasta dos terceras partes podrán destinarse a las regiones en las cuales los proyectos de inversión afectos se emplacen y ejecuten, bajo la denominación “Fondo de Contribución Regional”. En donde, se especifica que hasta la mitad de los recursos asignados a cada una de estas regiones deberán ser puestos a disposición de las comunas donde se emplacen los proyectos de inversión que dan origen a las contribuciones pagadas.

Los criterios específicos de asignación de recursos y los mecanismos para ponerlos a disposición de quienes corresponda se contendrán en un Reglamento emitido por el Ministerio de Hacienda, el que podrá establecer límites a los montos asociados a cada una de las iniciativas de inversión regionales o locales, que será expedido por el Ministerio de Hacienda dentro de los 90 días siguientes a la publicación de la ley en el Diario Oficial.

La disposición trigésima octavo transitoria, dispone que, en los años 2021 y 2022, se destinarán los recursos que sean necesarios para que se totalice un monto no inferior a \$ 35.500.000 dólares de los Estados Unidos de América y \$73.800.000 dólares de los Estados Unidos de América, respectivamente. Autorizando al Ministro de Hacienda para que, en caso que no se alcance los montos indicados, realice una o más transferencias desde el Tesoro Público de los recursos suficientes para enterar esas cantidades.

✓ **Fecha entrada en vigencia:**

Conforme el artículo trigésimo octavo transitorio de la ley, esta contribución se aplicará a los nuevos proyectos de inversión, cuyo proceso de evaluación de impacto ambiental se inicie a contar de la fecha de publicación de la ley en el Diario Oficial.

En caso que el proceso de evaluación de impacto ambiental, haya iniciado con posterioridad a la entrada en vigencia de la ley, y recaiga sobre la ampliación de un proyecto de inversión, para efectos de determinar el monto de los umbrales para determinar su procedencia, sólo deberá considerar

los bienes del activo fijo inmovilizado que comprenda la respectiva ampliación del proyecto de inversión o sus ampliaciones y modificaciones futuras.

4.3. Defensoría del Contribuyente (DEDECON)

✓ **Institución:**

Se crea la DEDECON, la que se genera como un servicio público descentralizado, dotado de personalidad jurídica, con patrimonio propio y sometido a la supervigilancia del presidente de la República a través del Ministerio de Hacienda.

Su objeto principal es velar por la protección y resguardo de los derechos de los contribuyentes, en las materias de tributación fiscal interna.

✓ **Funciones:**

Se destacan dentro de sus atribuciones las siguientes:

- Orientar a los contribuyentes en las materias de su competencia, sobre los recursos disponibles en materia de tributación fiscal interna, y los posibles cursos de acción y medidas para cumplir con los requerimientos realizados por el SII.
- Conocer las quejas de los contribuyentes afectados por actos u omisiones del SII, que puedan significar una vulneración de los derechos de los contribuyentes o la ley, aquellos que signifiquen una limitación en el ejercicio de actividades económicas. Este recurso de queja busca que se solicite que se lleven a cabo las revisiones necesarias para acreditar la efectividad de los actos indicados, y requerir a la DEDECON la proposición de medidas para resguardar la ley y los derechos de los contribuyentes o la emisión de una recomendación, la que no es vinculante para el funcionario o el SII.
- Emitir, recomendaciones públicas no vinculantes respecto de los actos del SII que vulneran los derechos del contribuyente o sean contrarios a la ley; y opiniones técnicas, de oficio o a solicitud del SII.
- Disponer que se lleven a cabo estudios, análisis y revisiones para resolver las quejas de los contribuyentes.
- Representar ante el SII a los contribuyentes en la interposición y tramitación de recursos administrativos destinados a asegurar la protección de los derechos de los contribuyentes y la aplicación de la ley. En particular, lo puede representar en los recursos establecidos en el N° 7 letra A y N° 5 letra B del artículo 6°, el inciso segundo del artículo 8° bis y el artículo 123 bis del Código Tributario
- Actuar como tercero en los procedimientos de mediación entre los contribuyentes y el SII, instándolas a llegar a acuerdo.

- Solicitar al SII, ante la existencia de dos o más oficios que contengan criterios no concordantes, para que señale cual es la interpretación administrativa vigente.

✓ **Quienes pueden ser atendidos por la DEDECON:**

La DEDECON prestará sus servicios a todos los contribuyentes en forma gratuita y no constituirán una asesoría legal, contable o jurídica.

Respecto al servicio de representación, la ley indica que solo se podrá representar a los siguientes contribuyentes:

a) Las empresas que cumplan con los siguientes requisitos copulativos:

i) Que estén acogidas al Régimen para las PYMES de la letra D) del artículo 14 de la ley sobre Impuesto a la Renta; y

ii) Que sus ingresos brutos percibidos o devengados del giro del año anterior no excedan de 2.400 unidades de fomento, calculado en los términos establecidos en la letra b) del N°1 de la letra D) del artículo 14 de la ley sobre Impuesto a la Renta.

b) Personas naturales que en el año inmediatamente anterior a aquel en que soliciten el servicio de representación hayan obtenido rentas netas que no excedan del equivalente a 30 unidades tributarias anuales.

✓ **Organización de la DEDECON:**

La dirección y administración superior de la DEDECON corresponderá al Defensor Nacional del Contribuyente (en adelante el “Defensor”), y contará con una con un Subdirector y un Consejo de Defensoría del Contribuyente.

No obstante que el Defensor Nacional del Contribuyente sea nombrado por el Presidente de la República de acuerdo al procedimiento establecido en el título VI de la ley N° 19.882, que Regula Nueva Política de Personal a los Funcionarios Públicos, el Presidente de la Republica podrá nombrar mediante decreto supremo expedido a través del Ministerio de Hacienda al primer Defensor, sujeto al cumplimiento de los requisitos generales para formar parte de la administración del Estado establecidos en la ley N° 18.575.

Respecto a eventuales Defensorías Regionales, la DEDECON deberá presentar al Ministerio de Hacienda, en un plazo máximo de 24 meses desde la entrada en vigencia de la ley (1 año desde la publicación de la ley en el diario oficial), un informe que analice la factibilidad técnica de crear Defensorías Regionales, indicando sus potestades, funciones y el ámbito geográfico de cada una de ellas.

✓ **Personal de la DEDECON:**

El Presidente de la República, dentro del plazo de un año contado desde la fecha de publicación de la ley, mediante uno o más DFL expedidos por intermedio del Ministerio de Hacienda debe

establecer normas necesarias para fijar las plantas de personal; determinar los grados y niveles de la Escala Única de Sueldos que se asignen a dichas plantas; fijar la estructura orgánica de la Defensoría entre otras cosas de la misma naturaleza; entre otras cosas.

✓ **Presupuesto:**

El Presidente de la República, por decreto expedido por intermedio del Ministerio de Hacienda, conformará el primer presupuesto de la Defensoría del Contribuyente y transferirá a ella los fondos necesarios para que se cumplan sus funciones, pudiendo al efecto crear, suprimir o modificar los capítulos, asignaciones, ítem y glosas presupuestarias que sean pertinentes.

El mayor gasto fiscal que represente la aplicación de esta ley durante su primer año presupuestario, se financiará con cargo a los recursos de la partida presupuestaria Tesoro Público, de la ley de presupuestos del sector público. Para los años posteriores, se financiará con cargo a los recursos que se contemplen en las respectivas leyes de presupuestos para el sector público.

✓ **Fecha de entrada en vigencia:**

Conforme el artículo trigésimo cuarto transitorio la DEDECON entrará en vigencia a más tardar en el plazo de dos años contado desde la publicación de la ley en el Diario Oficial.

4.4 Patente Municipal en empresas o sociedades de inversión (Nuevo artículo 23 del Decreto ley N° 3.063 de 1979)

La ley N°21.210, aclara que se gravarán 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”.

En el artículo cuadragésimo séptimo transitorio, la ley señala, que esta modificación tiene por objeto dar certeza jurídica, y que no podrá fundarse en esta modificación legal solicitudes de devolución o cobro de la contribución de patente municipal, respecto de periodos anteriores a la vigencia de esta modificación ni afectará procedimientos administrativos ni jurisdiccionales en curso o que se promuevan en forma posterior respecto de dichos periodos.

Fecha de entrada en vigencia: 1 de julio de 2020.