

Ley de simplificación del sistema de tributación a la renta y perfección de otras disposiciones legales (conocida como “Reforma de la reforma”)

Modificaciones con vigencia a contar del 1° de Enero de 2016
Ley N° 20.899, promulgada el 01.02.2016, publicada D.O. del 08.02.2016.
Esta ley tiene 11 artículos y nueve artículos transitorios.

Normas modificadas por la ley N° 20.899

- Normas con vigencia 01.01.2016
 - Normas transitorias de la ley N° 20.899
 - [Adecúa sistema de pago de impuesto único por el saldo del FUT \(impuesto sustitutivo\)](#)
 - [Modificaciones al cálculo de la base afecta del art. 14 ter de la Ley de la Renta \(Mipymes\)](#)
 - [Modificaciones a la Ley de la Renta](#)
 - [Modificaciones a la Ley del IVA](#)
 - [Modificaciones al Código Tributario](#)
- Normas con vigencia 01.01.2017
 - [Modificaciones a la Ley N° 20.780 \(Reforma que parte 01.01.2017\)](#)



Normas transitorias

Son nueve artículos que tratan diversos cuerpos legales y temas

Adecuación del impuesto único sustitutivo sobre saldos de FUT (Art. 1° transitorio de la ley N° 20.899)

- Esta modificación rige a partir del 01.01.2016.
- Permite a los contribuyentes afectos al impuesto de Primera Categoría, **conformados exclusivamente por personas naturales desde el 01.01.2015**, según balance general con contabilidad completa, con iniciación de actividad antes del 01.01.2015, que mantengan saldo de FUT al 31.12.2015 o 31.12.2016, pagar un tributo sustitutivo sobre el total o parte de dicho saldo.
- Se puede declarar y/o pagar durante el año 2016, si se trata de utilidades acumuladas al 31.12.2015 y/o hasta el 30.04.2017, si se trata de utilidades al 31.12.2016.
- La fórmula de cálculo de la “tasa promedio ponderada”, es de acuerdo a las tasas más altas del impuesto Global Complementario que les haya afectado, **en los tres últimos años**, a cada socio, comunero o accionista, según corresponda, de acuerdo a su participación en la empresa.

Adecuación del impuesto único sustitutivo sobre saldos de FUT (Art. 1° transitorio de la Ley N° 20.899)

- No se hace cálculo especial de retiros promedio, sino que se aplicará sobre el saldo del cierre anual 2015 o 2016, según corresponda.
- La base afecta al “impuesto sustitutivo” se anotará en el registro “No constitutivo de renta y rentas exentas” y **quedará disponible para ser utilizada cuando el contribuyente lo decida, sin considerar las reglas de imputación.**
- Si hay cesión de derechos con posterioridad al 31.12.2014, la tasa a aplicar será del 32% (no se aplica la tasa promedio ponderada).
- Si durante el año 2015, las empresas se acogieron a la anterior norma, igualmente anotarán el monto sobre el cual pagaron el impuesto sustitutivo, en el mismo registro “de rentas exentas o no gravadas”, pudiendo ser retiradas a voluntad del contribuyente, con preferencia a cualquier suma y sin las reglas de imputación vigentes a la fecha del retiro, remesa o distribución.




Ejemplo del Cálculo del impuesto sustitutivo con la nueva normativa (año comercial 2015)

- **Ejemplo antes del cambio:** Fut neto al 31.12.2015 M\$ 2.000
 - Antes se descontaba el promedio de retiro de años anteriores:
 - 2013 M\$ 300
 - 2014 M\$ 400
 - 2015 M\$ 200 $1.000 / 3 =$ Promedio retiros M\$ (333)

Base afecta a impuesto sustitutivo pre modificación M\$ 1.667
 - **Con la modificación se tomará el saldo del FUT al cierre que se defina: 2015 o 2016.**
- Sobre dicha base se aplicará el impuesto sustitutivo, sea el 32% o la “tasa promedio ponderada” si **corresponde**, cuyo cálculo se puede ver en el siguiente ejemplo:

Socio o accionista persona natural	Participación (1)	Tasas más altas IGC Año Tributario			Tasa Promedio (2) ((A+B+C)/3)	Tasa Promedio Ponderada (1 x 2)
		2015 (A)	2014 (B)	2013 (C)		
A	50%	35,5%	40,0%	40,0%	39 % (38,5%)	19,5 %
B	10%	30,4%	37,0%	37,0%	35 % (34,8%)	3,5 %
C	10%	8,0%	5,0%	10,0%	8 % (7,7%)	0,8 %
D	10%	0,0%	15,0%	10,0%	13 % (12,5%)	1,3 %
E	10%	13,5%	15,0%	5,0%	11 % (11,2%)	1,1 %
H	10%	13,5%	10,0%	10,0%	11 % (11,2%)	1,1 %
	100%					27 % (27,3 %)



Régimen simplificado de tributación establecido en el Art. 14 ter de la LIR

Empresas MiPyMe (micro, pequeñas y medianas)

¿Cuál es el beneficio establecido en el art. 14 ter ?

- Tributar en base a la diferencia entre ingresos y egresos, en un sistema simplificado, en Primera Categoría y Global Complementario, sin llevar contabilidad.
 - Si hay utilidad, se paga impuesto y se distribuye a los dueños.
 - Si hay pérdida, no hay impuestos y se acumula para el año siguiente.
- Los ingresos a considerar son los percibidos y devengados.
- Los egresos son todos aquellos pagados o devengados, incluyendo la compra de activo fijo, por lo que la inversión es considerada como rebaja de base imponible.

¿Cuál es el beneficio establecido en el art. 14 ter ?

- **Beneficio: Sobre las obligaciones tributarias y contables**
 - No deben llevar contabilidad completa (optativamente sí).
 - No tienen que confeccionar balances ni efectuar inventarios.
 - No efectúan corrección monetaria ni depreciaciones del activo.
 - Deben llevar un libro de caja que refleje de manera cronológica los flujos de ingresos y egresos.
 - Contribuyentes afectos a IVA deben llevar el libro de compra y ventas del IVA.
 - Contribuyentes no afectos a IVA deben llevar un libro de ingresos y egresos.

- Fuente: Página web SII
http://www.sii.cl/portales/reforma_tributaria/RT_14_ter.pdf

Clasificación por tamaño de las empresas y requisitos para acogerse al art. 14 ter

	Nuevo artículo 14 ter de la Ley de Impuesto a la Renta (Régimen de Tributación Simplificado)		Ley 20.416 que Fija Normas Especiales para las Empresas de Menor Tamaño	
Clasificación de Empresas	No puede acogerse a régimen simplificado		Grandes Empresas	Más de 100.000 UF y actividades señaladas en incisos 7° y 8° del Art. 2°
	Pueden acogerse al régimen simplificado (PYMES)	Hasta con ingresos del giro de 50.000 UF	Medianas Empresas	25.000 UF a 100.000
			Pequeñas empresas	2.400 UF a 25.000 UF
			Microempresas	Menos de 2.400 UF
Base de cálculo	Promedio anual de ingresos percibidos o devengados por ventas y servicios de su giro <u>más ingresos de entidades relacionadas.</u>		Ingresos anuales por ventas, servicios y otras actividades del giro <u>descontado el valor correspondiente a pago de IVA e impuestos específicos que pudieren aplicarse.</u>	
Período de ingresos relevante para cálculo	Empresas con antigüedad mayor a 3 años	3 últimos años comerciales anteriores al ingreso al régimen y durante permanencia		Último año calendario.
	Empresas nuevas o con menos de 3 años	Capital efectivo o promedio de los ejercicios efectivos, respectivamente, no mayor a 60.000 UF		
Otros factores a considerar	Inciso 2° de la letra a) del N° 1. de la letra A: Los ingresos de las entidades relacionadas señaladas deben sumarse a ingresos de la sociedad para efectos de cálculo del total de ingresos		Ninguno.	
	Letras c) y d) del N° 1.- de la letra A: Contribuyentes que no pueden acogerse al régimen simplificado en razón de su actividad, interés en ciertos negocios o participación en su propiedad.			

¿Cuáles son los requisitos para acceder al régimen simplificado de tributación del art. 14 ter de la LIR?

Conceptos	Vigente hasta 31.12.2014	Vigente 2015 y 2016
Beneficiados	Empresario individual o EIRL, que era contribuyente del IVA, sin participación en otras empresas	Todos los contribuyentes que tributen en Primera Categoría, que cumplan los requisitos, sea renta efectiva o presunta. Se excluyen las sociedades cuyo capital pagado pertenezca en más del 30% a socios o accionistas que sean sociedades que emitan acciones con cotización bursátil, o que sean empresas filiales de éstas últimas.
Requisitos	Ingreso anual promedio menos de 5.000 UTM (a diciembre 2015 = MM\$224,8), en los tres últimos años; Capital inicial inferior a 6.000 UTM cuando es un nuevo contribuyente.	Promedio de ventas o servicios netos, de su giro , en los tres últimos años consecutivos hasta 50.000 UF (al 31.12.2015 = MM\$1.281,5); Ingresos por ventas y servicios de su giro en un año no superior a 60.000 UF (al 31.12.2015 = MM\$1.537,7). Igual tope de capital efectivo al inicio de actividad (sin ventas). En ambos casos se deben sumar ingresos de “empresas relacionadas”.
No se pueden acoger	Los contribuyentes de segunda categoría y del art. 38 de la LIR (agencias y otros contribuyentes extranjeros)	Contribuyentes que tienen 35% o más del ingreso anual por rentas de: <ul style="list-style-type: none"> • bienes raíces (salvo agrícolas) y rentas mobiliarias (Nos. 1 y 2 del art. 20); • contratos o cuentas en participación; • derechos sociales y acciones de sociedades o cuotas de fondos de inversión. No tener más del 20% del ingreso anual por estas inversiones. Contribuyentes de segunda categoría.

Modificaciones para el régimen especial de Mipymes del art. 14 ter de la LIR (artículo 2° transitorio ley 20.899)

- Para los años comerciales 2015 y 2016, se aplica el texto vigente del art. 14 ter letra A, con nuevas normas para el cálculo de la base imponible afecta (diferencia entre ingresos y egresos del período):
 - **Letra a)** El rescate o venta de inversiones en capitales mobiliarios (instrumentos financieros, derechos sociales, acciones o cuotas de fondos) genera una rebaja del ingreso obtenido equivalente al monto de la inversión corregida (es un egreso el monto de la inversión; es un ingreso el valor del rescate).
 - **Letra b)** Los retiros, dividendos o participaciones percibidas, serán considerados ingresos, debiéndose incrementar previamente en el equivalente al crédito por impuesto de primera categoría asociado a ellos que se aplicará al impuesto determinado. Si hay exceso, esto no dará derecho a devolución, pero se acumula como remanente para ejercicios siguientes, reajustado, hasta su extinción.
 - **Letra c)** Se debe realizar una distribución de la base imponible de la empresa a cada dueño, para efectos del impuesto final que le corresponda declarar, en proporción a la participación en la utilidades o en su defecto, de acuerdo al aporte efectivo de capital o por lo suscrito como dueño, socio o accionista. Los comuneros tributarán en base a la cuota que les corresponda en el bien.

Modificaciones para el régimen especial de Mipymes del art. 14 ter de la LIR (artículo 2° transitorio ley 20.899)

- En la letra d) del mencionado art. 2 transitorio, se modifican la forma en que **deben sumarse los ingresos obtenidos por las entidades relacionadas**, para efectos de fijar el monto de ingreso anual que se debe comparar con los límites que permiten usar el beneficio para Mipymes:
 - **Son relacionados con una empresa o sociedad:**
 - i. *El controlador (+50%) y las controladas (donde el controlador participa);*
 - ii. *Todas las empresas que tengan un controlador común;*
 - iii. *Cuando el dueño posee, directa o a través de otras personas o entidades, más del 10% de las acciones, derechos, cuotas, utilidades o ingresos, o derechos a voto en la junta de accionistas o tenedores de cuotas;*
 - iv. *Cuando es el gestor de un contrato de asociación u otro negocio de carácter fiduciario en que es partícipe en más del 10%;*
 - v. *Si una persona natural relaciona a entidades por las últimas dos características (iii y iv), éstas se considerarán relacionadas entre sí, debiendo computar la proporción de los ingresos totales que corresponda a la participación que dicha persona natural tiene en cada entidad.*
 - Se debe considerar el total de los ingresos en el caso de los numerales i) y ii).
 - En el resto de los casos, sólo se suma la proporción que le corresponda según su participación en el capital o las utilidades, ingresos o derechos a voto (el que sea mayor).
- Las entidades relacionadas debe informar anualmente a la empresa o sociedad respectiva (la que las relaciona), el monto de los ingresos de su giro, sean percibidos o devengados, expresado en UF, según formato de declaración definido por el SII.
- El monto de créditos incobrables que sean castigados durante el año, se descontarán de los ingresos de dicho ejercicio.

¿Cómo determinan la base de pago de gratificaciones las empresas acogidas al 14 ter?

- Arts. 47 y 48 del Código del Trabajo
 - Dado que no tiene contabilidad, no puede determinar la utilidad afecta al pago de gratificaciones por el sistema tradicional, es decir, recalculándola a partir de la RLI:
 - Se reponen todos las provisiones y pagos de IAS
 - Se rebaja el 10% del capital propio inicial corregido
 - Se repone la provisión de impuesto a la renta
 - No se deducen las pérdidas de ejercicios anteriores.
- El pago de gratificaciones **no sería obligatorio para los contribuyentes acogidos al art. 14 ter**, dado que no están obligados a llevar libros de contabilidad por sus operaciones.
- Ante un conflicto, la Dirección del Trabajo oficiará al SII, el que responderá que el contribuyente no está obligado a llevar libros de contabilidad y por ende no existe la obligación de cálculo de base para el pago de gratificaciones..... **Pero!!!!**

Código del Trabajo: Gratificaciones legales

(arts. 47 al 49)

“Artículo 47.- Los establecimientos mineros, industriales, comerciales o agrícolas, empresas y cualesquiera otros que persigan fines de lucro, y las cooperativas, **que estén obligados a llevar libros de contabilidad** y que obtengan utilidades o excedentes líquidos en sus giros, tendrán la obligación de gratificar anualmente a sus trabajadores en proporción no inferior al treinta por ciento de dichas utilidades o excedentes. La gratificación de cada trabajador con derecho a ella será determinada en forma proporcional a lo devengado por cada trabajador en el respectivo período anual, incluidos los que no tengan derecho.”

“Artículo 48.- Para estos efectos se considerará utilidad la que resulte de la liquidación que practique el Servicio de Impuestos Internos para la determinación del impuesto a la renta, sin deducir las pérdidas de ejercicios anteriores; y por utilidad líquida se entenderá la que arroje dicha liquidación deducido el diez por ciento del valor del capital propio del empleador, por interés de dicho capital.

Respecto de los empleadores exceptuados del impuesto a la renta, el Servicio de Impuestos Internos practicará, también, la liquidación a que se refiere este artículo para los efectos del otorgamiento de gratificaciones.

Los empleadores estarán obligados a pagar las gratificaciones al personal con el carácter de anticipo sobre la base del balance o liquidación presentada al Servicio de Impuestos Internos, en tanto se practica la liquidación definitiva.”

“Artículo 49.- Para los efectos del pago de gratificaciones, **el Servicio de Impuestos Internos determinará**, en la liquidación, el capital propio del empleador invertido en la empresa y calculará el monto de la utilidad líquida que deberá servir de base para el pago de gratificaciones. El referido Servicio comunicará este antecedente al Juzgado de Letras del Trabajo o a la Dirección del Trabajo, cuando éstos lo soliciten. Asimismo, deberá otorgar certificaciones en igual sentido a los empleadores, sindicatos de trabajadores o delegados del personal cuando ellos lo requieran, dentro del plazo de treinta días hábiles, contado desde el momento en que el empleador haya entregado todos los antecedentes necesarios y suficientes para la determinación de la utilidad conforme al artículo precedente.”

Hay normas específicas sobre la materia

(http://www.sii.cl/preguntas_frecuentes/renta/001_002_6687.htm)

Se mantiene vigente lo dispuesto en el artículo 3° de la Ley N° 20.170 de 2007, que establece que para los efectos de la obligación del pago de gratificaciones legales a los trabajadores contenida en el artículo 47 del Código del Trabajo, se entenderá:

a) Que los contribuyentes que se acogen al régimen de contabilidad simplificada contenido en el artículo 14 ter de la LIR **cumplen con el requisito de llevar libros de contabilidad**; y

b) Por utilidades o excedentes líquidos, lo que resulte de aplicar lo dispuesto en el N° 3 del artículo 14 ter de la LIR, sin deducir las pérdidas de ejercicios anteriores, y no se aplicará lo establecido en el inciso 1°, del artículo 48 del Código del Trabajo.

c) En consecuencia, de lo dispuesto por el artículo 3, de la Ley N° 20.170, se desprenden los siguientes efectos tributarios:

c.1) Para los efectos de la obligación del pago de las gratificaciones legales a que se refiere el artículo 47 del Código del Trabajo, se entenderá que los contribuyentes que se acogen al régimen de contabilidad simplificada de la letra A), del artículo 14 ter de la LIR, **cumplen con el requisito de llevar libro de contabilidad que exige la norma laboral antes indicada.**

c.2) Las utilidades o excedentes líquidos para el cumplimiento de la obligación señalada en el punto precedente, y a que se refiere el artículo 48 del Código del Trabajo, se determinarán de acuerdo al mecanismo o procedimiento de cálculo establecido por el N° 3 de la letra A), del artículo 14 ter de la LIR, **pero sin deducir las pérdidas tributarias de ejercicios anteriores**; procedimiento de determinación que se aplicará en reemplazo de aquel establecido por el inciso 1° de la norma laboral antes mencionada.

Mayor información sobre este tema, se contiene en el sitio web del SII, opción Normativa y Legislación, opción Circulares, Circular N° 69 de 2014.

Situación de término de giro durante 2016

(art. 38 bis de la LIR vigente 2016) [art. 4° transitorio ley 20.899](#)

■ Normativa vigente hasta el 31.12.2016:

- Se paga un impuesto único del 35%, sobre las cantidades consideradas retiradas o distribuidas, respecto de la empresa, empresario, comunero, socios o accionistas, que no tributen en renta efectiva según contabilidad completa, que resulten como diferencia entre el capital propio tributario más los retiros en exceso y la suma de:
 - El saldo positivo del FUT (Art. 14, A, N° 3 letra b de la LIR)
 - El valor del capital aportado efectivamente a la empresa (neto de disminuciones), debidamente reajustado. No se consideran las reinversiones o capitalización de utilidades.

Situación de término de giro durante 2016

(art. 38 bis de la LIR vigente 2016) **art. 4° transitorio ley 20.899**

■ Normativa vigente hasta el 31.12.2016:

- La opción es que el empresario, socio o accionista opte por declarar la “rentas o cantidades determinadas”, de acuerdo al cálculo de la diferencia, como rentas afectas al Impuesto Global Complementario (IGC) del período del término de giro con las siguientes normas:
 - *Se aplique la tasa de IGC equivalente al promedio de las tasas más altas que le afectaron al contribuyente en los seis ejercicios anteriores al término de giro. Si no tiene antigüedad, se consideran rentas del período (inicio y término en el mismo año).*
 - *Dado que se declara el valor afectado con impuesto único del 35%, ello constituirá crédito contra el IGC que le corresponde pagar. El crédito debe agregarse a la base afecta a IGC.*
- El valor de costo de los bienes que se adjudiquen los dueños, comuneros, socios o accionistas, para fines tributarios, en la respectiva liquidación o disolución de la empresa, corresponderá a aquel que registren a la fecha del término de giro, de acuerdo a las normas de LIR. Esto hace tributar también el mayor valor en caso de existir, en el proceso de adjudicación.

Situación de término de giro durante 2016

(art. 38 bis de la LIR vigente 2016) [art. 4° transitorio ley 20.899](#)

- Por el año 2016, el valor de costo para fines tributarios de los bienes que se adjudiquen los dueños, comuneros, socios o accionistas de las empresas que llevan contabilidad completa, en la disolución o liquidación de ellas, deberá ser certificado al adjudicatario.
- En éste tipo de adjudicación no corresponde aplicar la facultad de tasación del SII (art. 64 del Código Tributario y del inciso cuarto del N° 8 del art. 17 de la LIR).
- No constituirá renta durante el año 2016, la adjudicación de bienes a favor del propietario, comunero, socio o accionista por la liquidación o disolución de la empresa, cuando la suma de los valores tributarios del total de los bienes adjudicados no exceda del capital aportado reajustado, más las rentas o cantidades que le correspondan en la misma, a la fecha de término de giro.
- El valor de costo de los activos para fines tributarios, será el que la empresa registre a la fecha de término de giro (valor corregido y depreciado de acuerdo a las normas de la LIR).

Elimina restitución obligatoria para ciertos contribuyentes del Impuesto Adicional (art. 4° transitorio Ley 20.899)

- **Norma Vigente hasta el 31.12.2016 (art. 63 de la LIR):**
 - El impuesto de Primera Categoría es crédito contra el Impuesto Adicional para los casos de rentas gravadas en los arts. 58 y 60 inciso primero de la LIR. También existe el beneficio para las rentas obtenidas como socio o accionista de sociedades, por las cantidades obtenidas por éstas de sus inversiones en otras sociedades.
- **Norma que regirá a partir del 01.01.2017 (art. 63 con Reforma):**
 - El crédito dependerá del sistema de tributación: atribuido o semi integrado.
 - El crédito será el equivalente a la tasa con que se gravaron esas cantidades, sean éstas atribuidas o efectivamente retiradas o distribuidas, según corresponda.
 - Los contribuyentes que imputen el crédito proveniente del saldo acumulado de utilidades (ex FUT), deberán restituir a título de débito fiscal el 35% del monto del mencionado crédito. Esto se considerará un mayor impuesto adicional.
 - La obligación de restitución no se aplicará cuando el contribuyente sea residente en país con convenio para evitar la doble tributación vigentes.
- A contar del 01.01.2017 y hasta el 31.12.2019, no se aplicará la obligación de restitución para contribuyentes afectos al Impuesto Adicional, del cual se puede deducir como crédito el impuesto de Primera Categoría, domiciliados en países con los cuales Chile haya suscrito con anterioridad al 01.01.2017, un convenio para evitar la doble tributación, aún cuando no se encuentre vigente.

Cantidades exentas del Impuesto Adicional (art. 59 de la LIR) arts. 1° N° 7 y 5° transitorio de la ley 20.899

- Por indicación del N° 7 del art. 1 de la Ley 20.899, se sustituye, en el art. 59 inciso cuarto N° 2 de la LIR lo siguiente:

“Artículo 59.-

...

Este impuesto se aplicará, con tasa 35%, respecto de las rentas que se paguen o abonen en cuenta a personas a que se refiere el inciso primero por concepto de:

...

2) Remuneraciones por servicios prestados en el extranjero. Con todo, estarán exentas de este impuesto las sumas pagadas en el exterior por fletes, por gastos de embarque y desembarque, por almacenaje, por pesaje, muestreo y análisis de los productos, por seguros y por operaciones de reaseguros, que no sean de aquellos gravados en el número 3 de este artículo, comisiones, por telecomunicaciones internacionales, y por someter productos chilenos a fundición, refinación o a otros procesos especiales. ~~Para gozar de esta exención será necesario que las respectivas operaciones sean informadas al Servicio de Impuestos Internos en el plazo que éste determine así como las condiciones de la operación, pudiendo este Servicio ejercer las mismas facultades que confiere el artículo 36, inciso primero~~ Las respectivas operaciones y sus características deberán ser informadas al Servicio de Impuestos Internos en la forma y plazo que éste determine mediante resolución.”


- **Art. 5 transitorio de la ley 20.899:**

- Esto regirá a partir de las cantidades pagadas o abonadas en cuenta **a partir del 01.01.2015.**
- Los contribuyentes que **pagaron durante los años 2010 al 2014**, ambos inclusive, por los mismos conceptos y que no hayan informado oportunamente al SII sobre las operaciones y sus condiciones, podrán invocar la exención respectiva, siempre que ya hayan presentado dicha información **o la presenten hasta el 30.06.2016**, según la forma y oportunidad que establezca el SII mediante resolución.

Aplicación de las normas antielusión para situaciones previas al 30.09.2015 (art. octavo transitorio de la Ley 20.899)

- Para aplicar las normas antielusión se entenderá que los hechos, actos o negocios, o conjunto o serie de ellos, **se han realizado o concluido con anterioridad al 30.09.2015**, cuando:
 - Sus características o elementos que determinan sus consecuencias jurídicas para la legislación tributaria, hayan sido estipulados con anterioridad a esa fecha.
 - Ello no importa si continúan produciendo efectos a partir del 30.09.2015.
 - El SII no podrá aplicar las nuevas disposiciones por efectos producidos con anterioridad al 30.09.201, como también con posterioridad, **salvo que se hayan modificado** las características o elementos que determinan sus consecuencias jurídicas.
 - Si esto último ocurre, sólo se aplicarán **a los efectos posteriores** que surjan a consecuencia de la modificación, siempre que exista la calificación de actos o hechos constitutivos de abuso o simulación.





Modificaciones a la ley de Impuesto a la Renta a partir del 01.01.2016

Contenidas en 7 números en el art. 1° de la Ley N° 20.899, D.O. de 08.02.2016

Restringe uso de contribuciones como crédito al impuesto de Primera Categoría por bienes raíces agrícolas (art. 1° N°1 Ley 20.899)

“Artículo 20.- Establécese un impuesto de 25% que podrá ser imputado a los impuestos global complementario o adicional de acuerdo a las normas de los artículos 56, N° 3 y 63. **Este En el caso de los contribuyentes sujetos a las disposiciones de la letra B) del artículo 14, el impuesto será de un 27%. En ambos casos, el impuesto se determinará, recaudará y pagará sobre:**

1.- La renta de los bienes raíces en conformidad a las normas siguientes:

a) Tratándose de contribuyentes que posean o exploten a cualquier título bienes raíces agrícolas se gravará la renta efectiva de dichos bienes.

En el caso de los bienes raíces agrícolas, del monto del impuesto de esta categoría podrá rebajarse el impuesto territorial pagado por el período al cual corresponde la declaración de renta. Sólo tendrá derecho a esta rebaja el propietario o usufructuario. Si el monto de la rebaja contemplada en este párrafo excediere del impuesto aplicable a las rentas de esta categoría, dicho exceso no podrá imputarse a otro impuesto ni solicitarse su devolución. **Tampoco dará derecho a devolución conforme a lo dispuesto en**

...

La cantidad cuya deducción se autoriza en el párrafo anterior se reajustará de ...

b) En el caso de contribuyentes que no declaren su renta efectiva según contabilidad completa y den en arrendamiento, subarrendamiento, usufructo u otra forma de cesión o uso temporal bienes raíces, se gravará la renta efectiva de dichos bienes acreditada mediante el respectivo contrato, **sin deducción alguna.**

...

Serán aplicables a los contribuyentes de esta letra las normas de los últimos párrafos de la letra a) de este número, **salvo aquellos que den dichos inmuebles en arrendamiento, subarrendamiento, usufructo u otra forma de cesión o uso temporal, a personas, sociedades o entidades relacionadas en los términos de los artículos 96 al 100 de la ley N° 18.045.”**

- Se restringe el uso para **bienes raíces agrícolas** que sean arrendados “a personas relacionadas” con el dueño que tributa por las rentas obtenidas sin contabilidad.
- El año 2015 es el último en que se puede rebajar el 50% de las contribuciones de bienes raíces no agrícolas arrendados como crédito contra el impuesto de Primera Categoría.

Sistema de renta presunta establecido en art. 34 de la LIR: Plazo y precisión de concepto (art. 1° N° 2 letra a) ley 20.899)

- En el **art. 34 N° 1** se introducen los siguientes cambios:
 - Se amplía el período para dar aviso al SII para optar por el sistema de renta presunta:
 - De los primeros dos meses de cada año se cambia al **período entre el 01.01 y el 30.04 de cada año**.
 - Se precisa que la restricción para acceder al sistema de renta presunta para caso personas jurídicas conformadas en **todo momento** sólo por personas naturales, ello debe medirse “**desde que se incorporan a este régimen y mientras se mantengan acogidos a él**”.
 - Esto es para evitar la interpretación de que las restricciones se aplicaban desde el nacimiento del ente jurídico.



Sistema de renta presunta establecido en art. 34 de la LIR: relación para cálculo de límite (art. 1° N° 2 letra b) ley 20.899)

- Se modifican en el **art. 34 N° 3**, algunos ítems de las normas de relación para considerar lo ingresos que definen el tope:
 - Para establece si el contribuyente cumple el límite de ventas o ingresos (9.000 UF la actividad agrícola, 5.000 UF la actividad de transporte y 17.000 UF la actividad minera), deberá sumar a sus ingresos por ventas y servicios (se elimina “el total de”) los ingresos por ventas y servicios obtenidos por las personas, empresas, comunidades, cooperativas y sociedades con las que esté relacionado, **sea que realicen o no la misma actividad por la que se acoge al régimen de renta presunta.**
 - Se reemplazan los párrafos segundo y siguientes por una norma nueva, que determinan la forma de computar las ventas de los “relacionados”, **donde no se considera la enajenación ocasional de bienes muebles o inmuebles del activo fijo del contribuyente**, expresándose el valor en UF equivalente al valor que ésta tenga al último día del mes respectivo.
- Hay un gran cambio en la forma de calcular los ingresos para la determinación del límite con lo cual el beneficio de la “renta presunta” se acota en forma muy importante, dejándola solo para los pequeños contribuyentes que no tengan relación con otras empresas:
 - La definición de “personas relacionadas” se perfecciona y la detallamos en la siguiente lámina.
 - La vigencia de esta modificación es a partir del 01.01.2016, pero claramente pueden existir situaciones contingentes que consideren el dato de ingresos del año 2015 para el cambio a partir del año 2016, lo que en muchos casos genera un efecto retroactivo, lo que es muy discutible legalmente, pero atractivo para la actuación de los fiscalizadores (cambiar régimen a partir del 01.01.2016).

Sistema de renta presunta establecido en art. 34 de la LIR: relación para cálculo de límite (art. 1° N° 2 letra b) ley 20.899)

- Serán relacionados con una persona, empresa, comunidad, cooperativa o sociedad, cualquier sea su naturaleza jurídica:
 - i. *El controlador (+50%) y las controladas (donde el controlador participa);*
 - ii. *Todas las empresas que se encuentren bajo un controlador común;*
 - iii. *Cuando el dueño posee, directa o a través de otras personas o entidades, más del 10% de las acciones, derechos, cuotas, utilidades o ingresos, o derechos a voto en la junta de accionistas o tenedores de cuotas;*
 - iv. *Cuando es el gestor de un contrato de asociación u otro negocio de carácter fiduciario en que es partícipe en más del 10%;*
 - v. *Si una persona natural relaciona a entidades por las últimas dos características (iii y iv) y que no sean parte de lo descrito en i) o ii), éstas entidades se considerarán relacionadas entre sí, debiendo computar la proporción de los ingresos totales que corresponda a la participación que dicha persona natural tiene en cada entidad.*
- Se debe considerar el total de los ingresos en el caso de los numerales i) y ii), de las entidades relacionadas para el cálculo que realice el controlador.
- En los casos descritos en los numerales iii) y iv), sólo se suma la proporción que le corresponda según su participación en el capital o las utilidades, ingresos o derechos a voto (el que sea mayor).
- Las entidades relacionadas según los números i) y iv), deberán informar anualmente a la empresa o sociedad respectiva, el monto total de los ingresos de su giro, en unidades de fomento. **Art. 34 N° 3**

Ejemplos para calcular ingresos y determinar el límite

- Caso 1: Participan en una sociedad agrícola cuatro personas naturales que tienen otras participaciones en empresas:

Dueños Personas naturales	Agrícola SpA	Comercial Ltda.	Asesoría SpA	Comunidad de rentas
A	50%	5%	70%	
B	32%	20%		40%
C	10%	15%		
D	8%	70%	30%	
Ingreso anual total en UF	Ejemplo 1: 5.000 Ejemplo 2: 0 UF	50.000	20.000	20.000

- Proceso de cálculo:
 - No hay controlador, ya que nadie tiene más del 50% de la propiedad.
 - Pero varios socios tienen una participación de más del 10%, por lo que hay que sumar a la venta de la empresa evaluada, los ingresos de las compañías donde participan los socios que tienen más del 10%, de acuerdo a su participación, donde sí hay un caso de un socio controlador de otra sociedad:
 - Se debe agregar el 25% de los ingresos de Comercial Ltda. (participación socios A y B) = 12.500 UF (50.000 x 25%)
 - Se debe incluir el 70% de los ingresos de Asesoría SpA (participación socio A) = 14.000 UF (20.000 x 70%). **Pero es controlador se Asesoría SpA, por lo que se debe incorporar el ingreso total = 20.000 UF**
 - Se debe agregar el 40% de los ingresos de la comunidad, donde participa socio B = 8.000 UF (20.000 x 40%)
 - Cálculo de los ingresos de Agrícola SpA:
 - 5.000 propios + 12.500 + 20.000 + 8.000 = ingresos totales 43.500 UF. **Supera el tope de 9.000 UF, por lo que no puede acogerse a renta presunta.**
 - **Lo mismo ocurre en el ejemplo 2, donde la empresa no tuvo ingresos propios, pero por relación supera el límite.**

Sistema de renta presunta establecido en art. 34 de la LIR: pérdida del beneficio (art. 1° N° 2, letra c) i) de la ley 20.899)

- **Art. 34 N° 4** Si un contribuyente pierde los requisitos para estar el renta presunta (tener cierto tipos y límites de ingresos), **salvo el relacionado con el cambio de dueños (indicado en el inciso cuarto del N° 1)**, se considera que abandona el régimen de renta presunta a partir del 01.01 del año comercial siguiente en que se produzca el incumplimiento.
- Se modifica el momento para dar aviso al SII **entre el 01.01 y el 30.04 del año calendario** en que estos contribuyentes, que deben salir del sistema de renta presunta, se incorporan al régimen de “renta atribuida” o “semi integrado” del art. 14 A) o B), de la LIR.
- Si el incumplimiento es por **cambio de tipo de entidad** (empresario individual, EIRL, comunidades, cooperativas, limitadas y SpA) **o de dueños exclusivamente personas naturales**, se considera que el contribuyente se ha incorporado al régimen B) del art. 14 (semi integrado) a partir del 01.01 del año del incumplimiento, debiendo dar aviso al SII entre el 01.01 al 30.04 del año siguiente.



Sistema de renta presunta establecido en art. 34 de la LIR: pérdida del beneficio (art. 1° N° 2, letra c) ii) de la ley 20.899)

– **Art. 34 N° 4** Se sustituye completamente el inciso tercero por:

“Los contribuyentes de este artículo podrán optar por pagar el impuesto de esta categoría sobre sus rentas efectivas demostradas mediante un balance general según contabilidad completa de acuerdo a las letra A) o B) del artículo 14, o de acuerdo a la letra A), del artículo 14 ter, cuando puedan optar y cumplan los requisitos para acogerse, según corresponda. Una vez ejercida dicha opción no podrán reincorporarse al sistema de presunción de renta. El ejercicio de la opción se efectuará dando aviso al Servicio entre el 1 de enero y el 30 de abril del año calendario en que deseen cambiar, quedando sujetos a todas las normas comunes de esta ley a contar del día primero de enero del año del aviso.”

– Presunción de renta: Actividad agrícola: 10% avalúo fiscal del predio; Transporte de carga y pasajeros: 10% del valor corriente en plaza del vehículo; y Actividad Minera: % sobre ventas netas anuales de productos mineros, según sea el precio promedio de la libra de cobre (4% hasta US\$2,7679 y 20% sobre US\$3,7752; a mayor precio mayor porcentaje).

- Art. letra 14 A: Renta atribuida;
- Art. 14 letra B): Sistema semi integrado;
- Art. 14 ter letra A): Sistema simplificado de tributación por diferencia entre ingresos y egresos del año.



Sistema de renta presunta establecido en art. 34 de la LIR: pérdida del beneficio (art. 1° N° 2, letra c) ii) de la ley 20.899)

- **Comentario remitido al SII en Circular puesta a disposición:**
- En la modificación al art. 34 se requiere que se precise desde cuando tiene efecto la nueva norma de relación para establecer los ingresos de una empresa que pretende acceder a declarar en el régimen de renta presunta. Si un dueño tiene más del 10% de participación, se deben considerar el ingreso asociado a esos dueños en otras empresas en las cuales participan, sin que distinga la actividad de ellas.
- Así, si en el extremo un socio con 10% en una sociedad que tiene como actividad la agricultura y tributaba en renta presunta, que en el año 2015 no tuvo ingresos (se dedicó sólo a plantar árboles frutales que producirán en el futuro), pero ese socio tiene una empresa EIRL de asesoría que declara en primera categoría y tiene ingresos por más de 9.000 UF, obligará a la empresa agrícola a declarar en renta efectiva. **Nosotros pensamos que esto debería ser a partir del año 2017, ya que la nueva norma de cálculo se promulgó el 08.02.2016 y, por ende, debería afectar al cálculo que se desarrolle a partir de esa fecha en adelante (art. 34 N° 4), que correspondería a las ventas del año 2016 para definir si es o no proceden el acceso a declarar renta presunta por la sociedad agrícola a partir del siguiente año (2017).** Pero como hasta ahora se indica que la norma rige a partir del 01.01.2016, también se puede interpretar que el cambio de régimen ya se inició, lo que habría que precisar lo más pronto posible.
- Si el cambio se producen a partir del 01.01.2016 hay que realizar el balance inicial para iniciar la contabilidad a partir de esa fecha, lo cual incluso podría dejar a los contribuyentes en contingencia al considerar por ejemplo la obligación de pagos de PPM y de llevar los registros contables en tiempo y forma, como también todo el proceso de cuantificación de las partidas componentes del inventario inicial, cosa que muchos contribuyentes menores aún no conocerían y ni menos lo esperaban.

Elimina discriminación a personas naturales extranjeras por exención de renta de bienes raíces no agrícolas (art. 1° N° 3, de la ley 20.899)

- Se hace una adecuación en el N° 3° del art. 39 de la LIR, para el caso de la exención del impuesto de Primera Categoría de la renta de los bienes raíces no agrícolas, que según la reforma había quedado circunscrita sólo a los residentes en el país que fueran personas naturales.

“Artículo 39.- Estarán exentas del impuesto de la presente categoría las siguientes rentas:

...
3°.- La renta efectiva de los bienes raíces no agrícolas obtenida por personas naturales ~~con domicilio o residencia en el país.~~”

- Con lo anterior, un extranjero **persona natural**, que perciba rentas de bienes raíces no agrícolas, también estará exento del impuesto.
- Esto implica que cualquier renta de bienes raíces no agrícolas que **perciban las empresas**, está afecta al Impuesto de Primera Categoría.

Modificaciones a las normas sobre endeudamiento incorporadas por el art. 41 F de la LIR (Art. 1, N° 4, letra a) de la ley 20.899)

“Artículo 41 F.- Los intereses, comisiones, remuneraciones por servicios y gastos financieros y cualquier otro recargo convencional, incluyendo los que correspondan a reembolsos, recargos de gastos incurridos por el acreedor o entidad relacionada en beneficio directo o indirecto de otras empresas relacionadas en el exterior que afecten los resultados del contribuyente domiciliado, residente, establecido o constituido en el país, en virtud de préstamos, instrumentos de deuda y otros contratos u operaciones a que se refiere ese artículo, y que correspondan al exceso de endeudamiento determinado al cierre del ejercicio, se gravarán con un impuesto único de tasa 35%, de acuerdo a las siguientes reglas:

...

5. Por endeudamiento total anual se considerará la suma de los valores de los créditos y pasivos señalados en las letras a), b), c), d), g) y h) del N° 1 del artículo 59, que la empresa registre durante el ejercicio, así como cualquier otro crédito o pasivo contratado por las partes domiciliadas, residentes, constituidas o establecidas en el exterior, sean relacionadas o no. Igualmente, formará parte del endeudamiento total anual el valor de los créditos o pasivos contratados con las partes domiciliadas, residentes, constituidas o establecidas en Chile.

...

Con todo, no se considerarán dentro del endeudamiento total anual aquellos créditos o pasivos contratados con partes no relacionadas y cuyo plazo sea igual o inferior a 90 días, incluidas sus prórrogas o renovaciones”.



Modificaciones a las normas sobre endeudamiento incorporadas por el art. 41 F de la LIR (Art. 1, N° 4, letra b) de la ley 20.899)

“Artículo 41 F.- Los intereses, comisiones, remuneraciones por servicios y gastos financieros y cualquier otro recargo convencional, ..., de acuerdo a las siguientes reglas:

...

6. Se considerará que el beneficiario de las partidas a que se refiere el inciso primero es una entidad relacionada con quién las paga, abona en cuenta o pone a disposición cuando:

...

vi) Una parte lleve a cabo una o más operaciones con un tercero que, a su vez, lleve a cabo, directa o indirectamente, con un relacionado de aquella parte, una o más operaciones similares o idénticas a las que realiza con la primera, cualquiera sea la calidad en que dicho tercero y las partes intervengan en tales operaciones.”



Modificaciones a las normas sobre endeudamiento incorporadas por el art. 41 F de la LIR (Art. 1, N° 4, letra c) de la ley 20.899)

“Artículo 41 F.- Los intereses, comisiones, remuneraciones por servicios y gastos financieros y cualquier otro recargo convencional, ..., de acuerdo a las siguientes reglas:

...

8. Para determinar la base imponible del impuesto que establece este artículo, cuando resulte un exceso de endeudamiento conforme a lo dispuesto en el número 3, se aplicará el porcentaje que se obtenga de dividir el endeudamiento total anual de la empresa menos tres veces el patrimonio, por el referido endeudamiento total anual, todo ello multiplicado por cien, sobre la suma de los intereses y demás partidas a que se refiere el inciso primero, pagadas, abonadas en cuenta o puestas a disposición durante el ejercicio respectivo, que: i) Se hayan afectado con el impuesto adicional con tasa 4%, o ii) Se hayan afectado con una tasa de impuesto adicional inferior a 35% o no se hayan afectado con dicho tributo, en virtud de la aplicación de una rebaja o deducción, de una exención establecida por ley o de la aplicación de un convenio para evitar la doble tributación internacional suscrito por Chile que se encuentre vigente.

En todo caso, la base imponible del impuesto que establece este artículo no podrá exceder de la suma total de los intereses y demás partidas a que se refiere el inciso ~~primero~~ anterior, pagadas, abonadas en cuenta o puestas a disposición durante el ejercicio respectivo ~~que se afectaron con el impuesto adicional con tasa 4%, según lo dispuesto en el número 1, del inciso cuarto del artículo 59, y sobre aquellas partidas que no se afectaron con el citado tributo~~

9. Se dará de crédito al impuesto resultante, el monto de la retención total o proporcional, según corresponda, de Impuesto Adicional que se hubiese declarado y pagado sobre los intereses y demás partidas del inciso primero del número 8 anterior que se afecten con este tributo.

...”

Modificaciones a las normas sobre endeudamiento incorporadas por el art. 41 F de la LIR (Art. 1, N° 4, letra e) de la ley 20.899)

“Artículo 41 F.- Los intereses, comisiones, remuneraciones por servicios y gastos financieros y cualquier otro recargo convencional, ..., de acuerdo a las siguientes reglas:

...

13. La norma de control que establece este artículo no se aplicará cuando el deudor sea un banco, compañía de seguros, cooperativa de ahorro y crédito, emisores de tarjetas de crédito, agentes administradores de mutuos hipotecarios endosables, cajas de compensación de asignación familiar y las demás entidades de crédito autorizadas por ley o una caja, sujetas, según corresponda, a la fiscalización de la Superintendencia de Bancos e Instituciones financieras, a la Superintendencia de Valores y Seguros y, o a la Superintendencia de Seguridad Social.

Tampoco se aplicará cuando el deudor sea una entidad cuya actividad haya sido calificada de carácter financiero por el Ministerio de Hacienda mediante resolución fundada, y siempre que al término de cada año comercial se determine que a lo menos durante 330 días continuos o discontinuos, el 90% o más del total de los activos de dicha entidad corresponden a créditos otorgados o a bienes entregados en arrendamiento con opción de compra a personas o entidades no relacionadas. Para estos efectos, se considerarán los activos a su valor tributario de acuerdo a las normas de esta ley, y se entenderá que existe relación cuando se cumplan las condiciones de los numerales iii), iv), v) o vi) del número 6 de este artículo. No procederá la calificación referida, cuando la entidad sea considerada como filial, coligada, agencia u otro tipo de establecimiento permanente o como parte de un mismo grupo empresarial de personas o entidades constituidas, establecidas, domiciliadas o residentes en alguno de los territorios o jurisdicciones a que se refiere el artículo 41 D, o que dicha persona o entidad quede comprendida en al menos dos de los supuestos que establece el artículo 41 H.

Con todo, el endeudamiento con entidades relacionadas e independientes no podrá durante el año comercial ser superior al 120% del total de los créditos otorgados o de los bienes entregados en arrendamiento con opción de compra. En caso de producirse un exceso que no se corrija en el plazo de 90 días contados desde su ocurrencia, se aplicará lo dispuesto en los incisos precedentes. Para estos efectos, la entidad que haya sido calificada de carácter financiero deberá informar al Servicio, en la forma y plazo que establezca mediante resolución, el cumplimiento de los requisitos que establece este párrafo.”



Modificaciones sobre la tributación en Chile de las inversiones en el exterior art. 41 G de la LIR (Art. 1, N° 5, de la ley 20.899)

“Artículo 41 G.- No obstante lo dispuesto en el artículo 12 y en los artículos precedentes de este Párrafo, los contribuyentes o patrimonios de afectación con domicilio, residencia o constituidos en Chile, que directa o indirectamente controlen entidades sin domicilio ni residencia en el país, deberán considerar como devengadas o percibidas las rentas pasivas percibidas o devengadas por dichas entidades controladas, conforme a las reglas del presente artículo.

A.- Entidades controladas sin domicilio ni residencia en Chile.

Para los efectos de este artículo, se entenderá por entidades controladas sin domicilio o residencia en Chile, aquellas que, cualquiera sea su naturaleza, posean personalidad jurídica propia o no, tales como sociedades, fondos, comunidades, patrimonios o trusts, constituidas, domiciliadas, establecidas, formalizadas o residentes en el extranjero, cumplan con los siguientes requisitos copulativos:

1) Para efectos de los impuestos de la presente ley, las rentas de la entidad controlada, no deban computarse en Chile de conformidad al artículo 41 B, N°1.

2) Sean controladas por entidades o patrimonios constituidos, domiciliados, establecidos o residentes en Chile. Se entenderá que la entidad es controlada por tales contribuyentes cuando al cierre del ejercicio respectivo o en cualquier momento durante los doce meses precedentes, éstos, por sí solos o en conjunto y en la proporción que corresponda con personas o entidades relacionadas en los términos establecidos en las letras a), b) y d) del artículo 100 de la ley N° 18.045. cualquiera sea la naturaleza de los intervinientes, ~~salvo los directores, ejecutivos principales, el cónyuge o parientes hasta el segundo grado de consanguinidad de las personas señaladas en la letra c), de este último artículo, o al controlador que sea una entidad no establecida, ni domiciliada o residente en Chile, que a su vez no sea controlada por una entidad local,~~ posea directa o indirectamente, respecto de la entidad de que se trate, el 50% o más de:

- i) El capital, o
- ii) Del derecho a las utilidades, o
- iii) De los derechos a voto.

También se considerarán entidades controladas, cuando los contribuyentes, entidades o patrimonios constituidos, domiciliados, establecidos o residentes en Chile, directa o indirectamente, por sí o a través de las referidas personas relacionadas, puedan elegir o hacer elegir a la mayoría de los directores o administradores de las entidades en el exterior o posean facultades unilaterales para modificar los estatutos, o para cambiar o remover a la mayoría de los directores o administradores, y aquellas entidades que estén bajo el control de una entidad controlada directa o indirectamente por los contribuyentes, entidades o patrimonio constituidos, domiciliados, establecidos o residentes en Chile.

...

Para los efectos señalados, no se considerarán como personas o entidades relacionadas el controlador que sea una entidad no constituida, establecida, ni domiciliada o residente en Chile, que a su vez no sea controlada por una entidad local.”

Modificaciones sobre la tributación en Chile de las inversiones en el exterior art. 41 G de la LIR (Art. 1, N° 5, de la ley 20.899)

“Artículo 41 G.- No obstante lo dispuesto en el artículo 12 y en los artículos precedentes de este Párrafo, los contribuyentes o patrimonios de afectación con domicilio, residencia o constituidos en Chile, que directa o indirectamente controlen entidades sin domicilio ni residencia en el país, deberán considerar como devengadas o percibidas las rentas pasivas percibidas o devengadas por dichas entidades controladas, conforme a las reglas del presente artículo.

...

C.- Rentas pasivas.

1) Dividendos, retiros, repartos y cualquier otra forma de distribución, o devengo de utilidades provenientes de participaciones en otras entidades, incluso cuando se hubiesen capitalizado en el extranjero. No obstante, no se considerará renta pasiva la distribución, reparto o devengo de utilidades que una entidad controlada sin domicilio ni residencia en Chile haya obtenido desde otra entidad ~~no domiciliada ni residente en el país~~ que, a su vez, sea controlada directa o indirectamente por la primera, cuando esta última no tenga como giro o actividad principal la obtención de rentas pasivas.

...

8) Las rentas que las entidades controladas no domiciliadas ni residentes en Chile obtengan como consecuencia de operaciones realizadas con contribuyentes constituidos, domiciliados, establecidos o residentes en Chile, siempre que: a) sean partes relacionadas en los términos del artículo 41 E; b) tales rentas constituyan gasto deducible para los contribuyentes constituidos, domiciliados, establecidos o residentes en el país para la determinación de sus impuesto a la renta en Chile, o deban formar parte de valores sujetos a depreciación o amortización en Chile, según proceda, y c) dichas rentas no sean de fuente chilena, o siendo de fuente chilena **o extranjera**, estén sujetas a una tasa de impuesto en Chile menor al 35%.

...

Lo dispuesto en este artículo se aplicará sólo cuando las rentas pasivas de la entidad controlada excedan del 10% de los ingresos totales de aquella, en el ejercicio que corresponda. Sin perjuicio de lo anterior, no se aplicará lo dispuesto en este artículo cuando el valor de los activos de la entidad controlada susceptibles de producir rentas pasivas, considerados proporcionalmente según su permanencia en el ejercicio, no exceda de un 20% del valor total de sus activos, determinado también proporcionalmente en la forma señalada. Tampoco se aplicará cuando las rentas pasivas de la entidad controlada se hayan gravado con impuestos a la renta cuya tasa efectiva sea igual o superior a un 30% en el país donde se encuentra domiciliada, establecida o constituida dicha entidad, conforma a las normas que ahí se apliquen.”



Modificaciones sobre la tributación en Chile de las inversiones en el exterior art. 41 G de la LIR (Art. 1, N° 5, de la ley 20.899)

“Artículo 41 G.- No obstante lo dispuesto en el artículo 12 y en los artículos precedentes de este Párrafo, los contribuyentes o patrimonios de afectación con domicilio, residencia o constituidos en Chile, que directa o indirectamente controlen entidades sin domicilio ni residencia en el país, deberán considerar como devengadas o percibidas las rentas pasivas percibidas o devengadas por dichas entidades controladas, conforme a las reglas del presente artículo.

...

E.- Crédito por impuestos pagados o adeudados en el exterior por rentas pasivas.

Los contribuyentes constituidos, domiciliados o residentes en Chile que deban computar en el país rentas de conformidad a este artículo, tendrán derecho al crédito por los impuestos a la renta pagados o adeudados en el extranjero que correspondan a las rentas pasivas señaladas, de conformidad a las disposiciones de los artículos 41 A, letra B, ~~inciso segundo~~, y 41 C, según corresponda. Para tales efectos, se aplicará lo dispuesto en el artículo 41 C cuando exista un convenio para evitar la doble tributación internacional suscrito por Chile que se encuentre vigente, con el país que haya aplicado los impuestos acreditables en Chile.

Procederá la deducción como crédito de los impuestos pagados aun cuando la entidad controlada cuyas rentas deban declararse en Chile no se encuentre constituida, domiciliada ni sea residente del país o territorio en que haya invertido directamente el contribuyente domiciliado, establecido, residente o constituido en Chile, siempre que se encuentre vigente con el país que haya aplicado tales impuestos acreditables en Chile, un convenio para evitar la doble tributación internacional u otro que permita el intercambio de información para fines tributarios, que se encuentren vigentes, cumpliéndose en lo demás los requisitos que establecen las disposiciones a que se refiere este párrafo.

Procederá imputar como crédito en contra del impuesto de primera categoría, el impuesto a la renta que se les haya retenido por los dividendos percibidos o los retiros de utilidades efectuados desde las sociedades en el exterior, correspondientes a rentas pasivas computadas en el país en ejercicios anteriores. En tal caso, se aplicará lo dispuesto en la letra A), del artículo 41 A, recalculando el crédito total disponible del ejercicio en que se computaron en Chile las rentas pasivas del exterior, hasta completar los límites que establece dicha norma o el artículo 41 C, según corresponda. Par tal efecto, se considerarán dentro del total de las rentas netas de fuente extranjera, las rentas pasivas así computadas. El crédito que en definitiva podrá imputarse en contra del impuesto de categoría, corresponderá a la diferencia entre el crédito total disponible así recalculado, con aquel que hubiera correspondido en el ejercicio en que se reconocieron las rentas pasivas del exterior reajustado de acuerdo a la variación experimentada por el Índice de Precios al Consumidor entre el mes anterior al término del ejercicio al que corresponda y el mes anterior al término del ejercicio en que deba imputarse dicho crédito. Será aplicable a tal crédito, lo dispuesto en el número 4, de la letra C, y el número 7, de la letra D, ambos del artículo 41 A, debiendo el contribuyente acreditar fehacientemente que el impuesto retenido en el exterior corresponde a rentas pasivas computadas previamente en Chile, así como el crédito total disponible determinado en esa oportunidad.”



Modificaciones sobre la tributación en Chile de las inversiones en el exterior art. 41 G de la LIR (Art. 1, N° 5, de la ley 20.899)

“Artículo 41 G.- No obstante lo dispuesto en el artículo 12 y en los artículos precedentes de este Párrafo, los contribuyentes o patrimonios de afectación con domicilio, residencia o constituidos en Chile, que directa o indirectamente controlen entidades sin domicilio ni residencia en el país, deberán considerar como devengadas o percibidas las rentas pasivas percibidas o devengadas por dichas entidades controladas, conforme a las reglas del presente artículo.

...

F.- Dividendos que corresponden a rentas pasivas.

Los dividendos retiros (sic), repartos, y cualquier otra forma de distribución de utilidades, beneficios o ganancias que las entidades controladas distribuyan a los contribuyentes con domicilio o residencia en Chile, no estarán gravados en el país con el impuesto a la renta cuando correspondan a las rentas netas pasivas que hubiesen tributado previamente de conformidad al presente artículo. En estos casos, deberá estarse a lo dispuesto en los artículos 41 A, letra B, ~~inciso segundo,~~ y 41 C, según corresponda.

...

G.- Obligaciones de registro e información.

...

Cuando las rentas pasivas que deban reconocerse en Chile se hayan afectado con el impuesto adicional de esta ley por corresponder en su origen a rentas de fuente chilena obtenidas por la entidad sin domicilio ni residencia en el país, el citado impuesto adicional podrá deducirse como crédito del impuesto que corresponda aplicar sobre tales rentas, conforme a este artículo. Para los efectos de su deducción en el país se aplicarán las reglas ~~que establece este artículo para la reajustabilidad y acreditación de tales tributos~~ establecidas en el artículo 41 A, letra B), debiendo acreditarse la procedencia del crédito por el pago de tales tributos.”



Modificaciones sobre la tributación en Chile de las inversiones en el exterior art. 41 H de la LIR (Art. 1, N° 6, de la ley 20.899)

“Artículo 41 H.- Para los efectos de esta ley, se considerará que un territorio o jurisdicción tiene un régimen fiscal preferencial cuando se cumpla al menos dos de los siguientes requisitos:

...

~~d) Aquellos cuyas legislaciones contienen limitaciones que prohíben a sus respectivas administraciones tributarias la solicitud de información a sus administrados y, o la disposición y entrega de esa información a terceros países. Aquellos que no reúnan las condiciones para ser considerados cumplidores o sustancialmente cumplidores de los estándares internacionalmente aceptados en materia de transparencia e intercambio de información con fines fiscales por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos.~~

~~e) Aquellos cuyas legislaciones sean consideradas como regímenes preferenciales para fines tributarios por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico, o por la Organización de Naciones Unidas. Aquellos cuyas legislaciones mantengan vigente uno o más regímenes preferenciales para fines fiscales, que no cumplan con los estándares internacionales en la materia de acuerdo a calificación efectuada por la Organización de Cooperación y Desarrollo Económicos.”~~



Forma de informar al SII para acceder a la exención del Impuesto Adicional del art. 59 de la LIR (Art. 1, N° 7, de la ley 20.899)

“Artículo 59.- Se aplicará un impuesto de 30% sobre el total de las cantidades pagadas o abonadas en cuenta, sin deducción alguna, a personas sin domicilio ni residencia en el país, ...

...


Este impuesto se aplicará, con tasa 35%, respecto de las rentas que se paguen o abonen en cuenta a personas a que se refiere el inciso primero por concepto de:

1) Intereses...

...

2) Remuneraciones por servicios prestados en el extranjero. Con todo, estarán exentas de este impuesto las sumas pagadas en el exterior por fletes, por gastos de embarque y desembarque, por almacenaje, por pesaje, muestreo y análisis de los productos, por seguros y por operaciones de reaseguros que no sean de aquellos gravados en el número 3 de este artículo, comisiones, por telecomunicaciones internacionales, y por someter productos chilenos a fundición, refinación o a otros procesos especiales. ~~Para gozar de esta exención será necesario que las respectivas operaciones sean informadas al Servicio de Impuestos Internos en el plazo que éste determine así como las condiciones de la operación, pudiendo este Servicio ejercer las mismas facultades que confiere el artículo 36, inciso primero~~ Las respectivas operaciones y sus características deberán ser informadas al Servicio de Impuestos Internos en la forma y plazo que éste determine mediante resolución.”





Modificaciones a la ley de IVA a partir del 01.01.2016

Contenidas en el art. 2° de la Ley N° 20.899, D.O. de 08.02.2016
Instrucciones en Circular del SII N° 13, de 24.03.2016

Adecuación del concepto “vendedor” (Art. 2° N° 3 de la LIVA)

“3) Por “vendedor” cualquiera persona natural o jurídica, incluyendo las comunidades y las sociedades de hecho, que se dediquen en forma habitual a la venta de bienes corporales muebles e inmuebles, sean ellos de su propia producción o adquiridos de terceros. Corresponderá al Servicio de Impuestos Internos calificar, a su juicio exclusivo, la habitualidad. Para efectos de la venta de inmuebles, se presumirá que existe habitualidad ~~en los casos de venta de edificios por pisos o departamentos, siempre que la enajenación se produzca dentro de los cuatro años siguientes a la adquisición o construcción, en su caso.~~ En todos los demás casos se presumirá la habitualidad cuando entre la adquisición o construcción del bien raíz y su enajenación transcurra un plazo igual o inferior a un año. Con todo, no se considerará habitual la enajenación de inmuebles que se efectúe como consecuencia de la ejecución de garantías hipotecarias así como la enajenación posterior de inmuebles adjudicados o recibidos en pago de deudas y siempre que exista una obligación legal de vender dichos inmuebles dentro de un plazo determinado; y los demás casos de ventas forzadas en pública subasta autorizados por resolución judicial. La transferencia de inmuebles efectuada por contribuyentes con giro inmobiliario efectivo, podrá ser considerada habitual.

Se considerará también “vendedor” al productor, fabricante o vendedor habitual de bienes corporales inmuebles, que venda materias primas o insumos que, por cualquier causa, no utilice en sus procesos productivos.”

- Esta es la norma que rige a contar del 01.01.2016, según la Ley N° 20.780 de 2014, que ahora se complementó con lo indicado en color morado, según la Ley N° 20.899 de 2016.
 - Esto no se aplica a las cuotas de contratos de arriendo con opción de compra (leasing) de bienes corporales inmuebles, ni a las transferencias de inmuebles que se efectúen en virtud de dichos contratos, siempre que hayan sido celebrados por escritura pública o instrumento privado protocolizado antes del 01.01.2016, rigiendo la norma vigente a esa fecha (art. noveno transitorio Ley 20.899).

Adecuación del concepto “vendedor” (Art. 2° N° 3 de la LIVA)

■ Lo que había sido incluido en la reforma (Ley 20.780):

- Se incluyó la venta habitual de bienes inmuebles, en la definición de vendedor.
- Esto afectan tanto los bienes nuevos como usados, cuando estén destinados a la operación habitual del propietario (compra venta), incluyendo tanto la compra como la construcción.
- También será vendedor un propietario que venda un bien antes del año de su construcción o compra, sea nuevo o usado, sin importar si hay habitualidad, ya que prevalece la presunción.

■ Lo que se modificó con la Ley 20.899:

- Se elimina la presunción de habitualidad a la venta de edificios por pisos o departamentos, cuando la enajenación se producía dentro de los cuatro años (introducida por la Ley 20.780). Ya no será per sé la habitualidad para estos casos, sino que será el SII el que califique ella existe.
- Se agrega otra presunción de no habitualidad, para el caso de bienes inmuebles adjudicados o recibidos en pago de deudas y siempre que exista una obligación legal de vender dichos inmuebles dentro de un plazo. También no será habitual si se trata de una venta forzada en pública subasta autorizada por resolución judicial (remates judiciales).

Situación de los arriendos de inmuebles frente al IVA

estado de la norma antes de la re-reforma

- Hasta antes de la Reforma Tributaria incorporada en la Ley 20.780 (septiembre 2014), el leasing de bienes inmuebles **no amoblados o sin instalaciones**, era un hecho no gravado con IVA. Por ejemplo, si se arrendaba en leasing una oficina, una casa, una bodega, ello no estaba gravado con IVA, salvo que fuera amoblada.
- Sólo se gravaban los contratos de arriendo y de leasing que afectaban **a inmuebles amoblados o con instalaciones** que permitieran el desarrollo de una actividad comercial o industrial.
- Esto se hacía en función de la norma establecida en la letra g) del art. 8° de la Ley del IVA, **que no ha tenido ninguna modificación:**

“Artículo 8°.- El impuesto de esta Título afecta a las ventas y servicios. Para estos efectos serán consideradas también como ventas y servicios, según corresponda:

...

g) El arrendamiento, subarrendamiento, usufructo o cualquiera otra forma de cesión del uso o goce temporal de bienes corporales muebles, inmuebles amoblados, inmuebles con instalaciones o maquinarias que permitan el ejercicio de alguna actividad comercial o industrial y de todo tipo de establecimientos de comercio;”

Situación de los arriendos de inmuebles frente al IVA

estado de la norma antes de la re-reforma

- La Reforma Tributaria a partir del 01.01.2016 había modificado la letra l) del artículo 8º, de la siguiente forma (lo que se incorporó esta remarcado):

“Artículo 8º.- El impuesto de esta Título afecta a las ventas y servicios. Para estos efectos serán consideradas también como ventas y servicios, según corresponda:

...

*l) **Las promesas de venta y los contratos de arriendo con opción de compra que recaigan sobre bienes corporales inmuebles realizadas por un vendedor.** Para los efectos de la aplicación de esta ley, estos últimos contratos se asimilarán en todo a las promesas de venta.”*
- Hasta aquí, todo indicaba que los contratos de **leasing inmobiliario quedaban todos gravados con IVA**, sin importar si eran bienes usados, nuevos, con o sin muebles o instalaciones, considerando que la empresa de leasing es clasificado como un “vendedor”.
- Lo que se pretendía era que se precisara la vigencia para los contratos existentes antes de la entrada en vigencia de la nueva norma, ya que aquellos que estaban vigentes antes del 01.01.2016 era ilógico que quedaran afectos a IVA, dado que en su origen no estaban gravados.
- **¿Después de la discusión parlamentaria, se solucionaron los problemas?**

Nuevo hecho gravado especial: contratos de leasing

definición (art. 8°, letra I) de la LIVA)

- Con la Ley N° 20.899 se sustituye íntegramente la letra I) en el art. 8 de la LIVA, considerándose como hecho gravado especial a:
 - “I) ~~Las promesas de venta y los contratos de arriendo con opción de compra que recaigan sobre bienes corporales inmuebles realizadas por un vendedor. Para efectos de la aplicación de esta ley, estos últimos contratos se asimilarán en todo a las promesas de venta. Los contratos de arriendo con opción de compra que recaigan sobre bienes corporales inmuebles realizados por un vendedor. Para estos efectos, se presumirá que existe habitualidad cuando entre la adquisición o construcción del bien raíz y la fecha de celebración del contrato transcurra un plazo igual o inferior a un año.~~”
- La Circular N° 13/ 2016 precisó que la calidad de vendedor se refiere exclusivamente a la habitualidad con que el contribuyente realiza este tipo de operaciones, indicando que siempre han sido asimiladas a ventas (los contratos de leasing financiero). Indica expresamente:
 - “...se afectarán con el tributo en comento todos aquellos contratos de arriendo con opción de compra que recaigan sobre bienes corporales inmuebles realizados por personas que se dedican en forma habitual a realizar este tipo de operaciones.”
- Con esto, las promesas de ventas de bienes corporales inmuebles dejan de ser un hecho gravado especial, por lo que no procede su afectación con IVA. Los pagos realizados serán un anticipo al precio de venta, que se factura a la fecha de escritura, sea afecta o exenta (art. 55). Si es una venta exenta, incidirá en el cálculo de la proporcionalidad del crédito de uso común.

Nuevo hecho gravado especial: contratos de leasing devengamiento

- Se modifica la letra f) en el art. 9 de la LIVA, definiendo el momento en que nace la obligación de aplicar el impuesto:
 - “Art. 9°.- El Impuesto establecido en Título se devengará:
...
f) En los contratos referidos en la letra e)* del artículo 8° ~~y en las ventas o promesas de ventas,~~ en las ventas y en los contratos de arriendo con opción de compra de bienes corporales inmuebles, en el momento de emitirse la o las facturas.”
- * Contratos de instalación o confección de especialidades y contratos generales de construcción.
- Esto hay que analizarlo caso a caso, ya que para el caso de los contratos de leasing también debe prevalecer la “percepción”, es decir, si se percibe la remuneración del servicio también se devenga el tributo (letra a) del mismo artículo 9°).
- Se deberá estar a lo que se produzca primero: la emisión de la factura o la percepción de la renta.

Nuevo hecho gravado especial: contratos de leasing base afecta a impuesto

- Se incorpora una nueva letra i) en el art. 16 de la LIVA, definiendo el momento en que nace la obligación de aplicar el impuesto:
 - “Art. 16°.- En los casos que a continuación se señalan, se entenderá por base imponible:
...
i) En los contratos a que se refiere la letra l) del artículo 8°, el valor de cada cuota incluida en el contrato, debiendo rebajarse la parte que corresponda a la utilidad o interés comprendido en la operación. El Servicio podrá aplicar lo dispuesto en el artículo 64 del Código Tributario cuando el monto de la utilidad o interés que se cobre o pacte en la operación sea notoriamente superior al valor que se obtenga, cobre o pacte en convenciones de similar naturaleza considerando las circunstancias en que se realiza la operación. La diferencia que se determine entre la utilidad o interés de la operación y el fijado por el Servicio quedará afecta al Impuesto al Valor Agregado. La tasación, liquidación o giro, podrá reclamarse en la forma, plazo y de acuerdo al procedimiento a que se refiere dicha disposición.”
- Esto ha sido incorporado para que lo relacionado con el costo del financiamiento no esté afecto a IVA, pareando el efecto con un crédito bancario, por cuyo costo no se paga IVA.
- Según la Circular 13/2016 del SII, es el contribuyente el que debe presentar las tablas de desarrollo que muestren en forma clara, el monto de la cuota y el interés o utilidad correspondiente a cada una.
- Se reserva la facultad de tasación del SII, cuando el interés sea superior al cobrado en convenciones de similar naturaleza.
- También el SII precisó que si el cobro de la cuota resulta ser no afecta (el interés es superior al cobro), ello no implica que se modifique la naturaleza de operación gravada, para los efectos del cálculo del crédito fiscal de IVA que proceda (no hay aplicación proporcional).

Nuevo hecho gravado especial: contratos de leasing base afecta a impuesto: rebaja valor terreno

- Se modifica en el art. 17 de la LIVA, quedando definitivamente como:

“Artículo 17.- En el caso de arrendamiento de inmuebles amoblados, inmuebles con instalaciones o maquinarias que permitan el ejercicio de alguna actividad comercial o industrial, y de todo tipo de establecimientos de comercio que incluya un bien raíz, podrá deducirse de la renta, para los efectos de este párrafo, una cantidad equivalente al 11% anual del avalúo fiscal del inmueble propiamente tal, o la proporción correspondiente si el arrendamiento fuere parcial o por períodos distintos de un año.

Tratándose de la venta ~~o promesa de venta~~ de bienes inmuebles gravados por esta ley, podrá deducirse del precio estipulado en el contrato el monto total o la proporción que corresponda, del valor de adquisición del terreno que se encuentre incluido en la operación. **En el caso de los contratos de arriendo con opción de compra de bienes corporales inmuebles, podrá deducirse del monto de cada cuota, incluyendo la opción de compra, la proporción correspondiente al valor de adquisición del terreno que se encuentre incluido en la operación, la que resultará de calcular la proporción que representa el valor de adquisición del terreno en el valor total del contrato.** Para estos efectos, deberá reajustarse el valor de adquisición del terreno de acuerdo con el porcentaje de variación experimentado por el índice de precios al consumidor en el período comprendido entre el mes anterior al de la adquisición y el mes anterior al de la fecha del contrato. 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 venta, en cuyo caso se deducirá el valor efectivo de adquisición reajustado en la forma indicada precedentemente.

No obstante, en reemplazo del valor de adquisición del terreno podrá rebajarse el avalúo fiscal de éste, o la proporción que corresponda, cuando el terreno se encuentre incluido en la operación.

~~Si en el avalúo fiscal no se comprendieran construcciones o en su determinación no se hubieran considerado otras situaciones~~ **Para estos efectos,** el contribuyente podrá solicitar una nueva tasación, la cual se sujetará a las normas de la ley N° 17.235, sin perjuicio de la vigencia que tenga el nuevo avalúo para los efectos del Impuesto Territorial, pero deberán excluirse las construcciones que den derecho a crédito fiscal. **El Servicio fijará mediante resolución el procedimiento para solicitar esta nueva tasación.**

Nuevo hecho gravado especial: contratos de leasing base afecta a impuesto: rebaja valor terreno

- Se modifica en el art. 17 de la LIVA, (continuación)

...

No obstante lo dispuesto en el inciso segundo de este artículo, el Servicio de Impuestos Internos, en aquellos casos en que hayan transcurrido menos de tres años entre la adquisición del terreno y la venta o promesa de venta del bien inmueble gravado podrá autorizar, en virtud de una resolución fundada, que se deduzca del precio estipulado en el contrato, el valor efectivo de adquisición del terreno, reajustado de acuerdo con el procedimiento indicado en el inciso segundo, sin aplicar el límite del doble del valor del avalúo fiscal, considerando para estos efectos el valor de los terrenos de ubicación y características similares, al momento de su adquisición.

En las facturas que deban emitirse por los pagos que se efectúen en cumplimiento de alguno de los contratos señalados en el inciso segundo de este artículo, deberá indicarse separadamente el valor del terreno determinado de acuerdo con las normas precedentes, en la forma pactada a la fecha de celebrarse el contrato de venta o ~~promesa de venta~~ **de arriendo con opción de compra** del inmueble. Cuando no exista esta constancia **en el contrato de venta**, se presumirá que en cada uno de los pagos correspondientes se comprenderá parte del valor del terreno en la misma proporción que se determine respecto del total del precio de la operación a la fecha del contrato.

En los contratos de venta o de ~~promesa de venta~~ **arriendo con opción de compra** de un bien inmueble, ya sea que el terreno se transfiera o se considere en la misma operación o no, y en los contratos generales de construcción, gravados por esta ley, el Servicio de Impuestos Internos podrá aplicar lo dispuesto en el artículo 64 del Código Tributario cuando el valor de enajenación del terreno sea notoriamente superior al valor comercial de aquellos de características y ubicación similares en la localidad respectiva, como asimismo, cuando el valor de la construcción sea notoriamente inferior a las de igual naturaleza considerando el costo incurrido y los precios de otras construcciones similares. La diferencia de valor que se determine entre el de la enajenación y el fijado por el Servicio de Impuestos Internos quedará afecta al Impuesto al Valor Agregado. La tasación y giro que se realicen con motivo de la aplicación del citado artículo 64 del Código Tributario, podrá reclamarse en la forma y en los plazos que esta disposición señala y de acuerdo con los procedimientos que indica.”

- **Nota: Esta rebaja no hace perder el derecho a crédito fiscal de IVA, como tampoco influye en la aplicación de la proporcionalidad, ya que es una modificación a la base imponible y no cambia la naturaleza del hecho gravado para efectos de acceder al uso del crédito fiscal.**

Nuevo hecho gravado especial: contratos de leasing base afecta a impuesto: rebaja valor terreno

- Se da la posibilidad amplia de solicitar una nueva tasación del terreno al SII, para efectos de la deducción de la base afecta a IVA, tanto para la venta o el arrendamiento con opción de compra de bienes corporales inmuebles.
- La forma que debe rebajarse la base imponible afecta a IVA en los contratos de arriendo con opción de compra (leasing financiero) de bienes corporales inmuebles, según lo indicado por el SII en la Circular N°13/2016 es:
 - Deducción aplicada a cada cuota de arriendo, incluyendo la opción de compra, del valor proporcional que corresponda a la adquisición del terreno.
 - Para determinar el monto a descontar de cada cuota, se debe calcular el porcentaje que representa el valor del terreno, dentro del cual se encuentran incluidos los intereses, debidamente actualizado conforme a las normas contenidas en el Art. 17, en el valor total del contrato.
 - Luego, se aplica dicha proporción a cada una de las cuotas, incluyendo la opción de compra, lo que da como resultado el monto que debe deducirse en cada una de ellas por concepto de terreno en este tipo de contratos.
 - También se debe descontar de la base imponible la parte que corresponda a la utilidad o interés comprendido en la operación, según lo indicado en la letra i) del art. 16, ya comentada.

Nuevo hecho gravado especial: contratos de leasing base afecta a impuesto: Ejemplo del SII

■ Valor total del contrato:	1.000	
■ Valor del terreno:	300	
■ Valor neto de cada cuota:	100	
■ Interés o utilidad incluido en la cuota:	15	
■ Cálculo de las Deducciones establecidas en el Art. 16, letra i) y Art 17, inciso segundo		
– Art. 17, inciso segundo, rebaja por terreno:		
• Proporción del terreno 30% en cada cuota		
• Monto a rebajar: 30% x Valor cuota =	30	
– Art. 16, letra i), rebaja por interés o utilidad:	15	(en el ejemplo)
– Total a rebajar en esta cuota como monto no afecto:	45	
– Cálculo del IVA correspondiente a esta cuota:		
• Monto neto de la cuota:	100	100
• Menos rebaja no afectas	<u>(45) (*)</u>	
• Base imponible afecta a IVA	55	
– <u>IVA 55 x 19% =</u>		<u>10</u>
• Total Factura		110

- En el caso que en este tipo de contratos, **el arrendatario entregue un anticipo**, se entenderá que dicho monto corresponde a una cuota más del contrato, para efectos del cálculo de la rebaja proporcional del terreno establecida en el Art 17, inciso segundo, del D.L. N° 825. Ello implica que dicho monto debe incluirse también en el monto total del contrato, para efectos de este cálculo.

- (*) Esto corresponde a rebajas de la base afecta a IVA y ,por lo tanto, no es una cantidad no gravada o exenta, no generando ajustes para recuperar el 100% del crédito fiscal de IVA que se genere por esta operación. No hay aplicación de proporcionalidad, dado que todo el ingreso es gravado con IVA, aunque el método de aplicación del impuesto modifique la base imponible (rebaja de la base, pudiendo en algunos casos no resultar impuesto a cobrar).

Nuevo hecho gravado especial: contratos de leasing

otras adecuaciones de la norma

- Hay una serie de modificaciones para incluir el concepto de “arriendo con opción de compra” que se introducen en los arts. 21° (deducción al débito fiscal por devolución o resciliación), 23° (cálculo del crédito fiscal) y 53° (emisión de facturas), de la LIVA, para adecuar la inclusión del nuevo hecho gravado especial.

“Artículo 53.- Los contribuyentes afectos a los impuestos de esta ley estarán obligados a emitir los siguientes documentos:

- a) Facturas, incluso respecto de sus ventas o servicios exentos, en las operaciones que realicen con otros vendedores, importadores y prestadores de servicios y, en todo caso, tratándose de ventas ~~e promesas de venta de inmuebles~~ o de contratos de arriendo con opción de compra de bienes corporales inmuebles o de los contratos señalados en la letra e) y en la letra l) del artículo 8°, gravados con el impuesto del Título II de esta ley.
- b) Boletas, incluso respecto de sus ventas y servicios, en los casos no contemplados en la letra anterior.

La Dirección Nacional de Impuestos Internos podrá exigir a los contribuyentes que emitan diariamente una boleta con la última numeración del día, por el valor total de las ventas o servicios realizados por montos inferiores al mínimo por el cual deban emitirse las boletas, fijado de acuerdo con lo dispuesto en el inciso cuarto del artículo 88 del Código Tributario. El original y copia de este documento deberán mantenerse en el negocio o establecimiento para los efectos del control que disponga el Servicio y anotarse en el libro de ventas diarias.

Las sanciones contempladas en el N° 10 del artículo 97 del Código Tributario, serán aplicables a la no emisión de la boleta señalada en el inciso anterior.”

Nuevo hecho gravado especial: contratos de leasing

otras adecuaciones de la norma

- También en el art. 55° se precisa el momento en que se debe emitir la factura:

“Artículo 55.- En los casos de ventas de bienes corporales muebles, las facturas deberán ser emitidas en el mismo momento en que se efectúe la entrega real o simbólica de las especies. En los casos de prestaciones de servicios, las facturas deberán emitirse en el mismo período tributario en que la remuneración se perciba o se ponga, en cualquier forma, a disposición del prestador del servicio.

*Tratándose de los contratos señalados en la letra e) **y en la letra l)** del artículo 8° ~~y de ventas o promesas de ventas de bienes corporales inmuebles gravados por esta ley~~, la factura deberá emitirse en el momento en que se perciba el pago del precio del contrato, o parte de éste, cualquiera que sea la oportunidad en que se efectúe dicho pago. ~~No obstante, en el caso de la venta de bienes inmuebles, la factura definitiva por el total o el saldo por pagar, según proceda, deberá emitirse en la fecha de la entrega real o simbólica del bien o de la suscripción de la escritura de venta correspondiente, si ésta es anterior. En el caso de la venta de bienes inmuebles, la factura deberá emitirse en la fecha de suscripción de la escritura de compraventa por el precio total, incluyendo las sumas pagadas previamente que se imputen al mismo a cualquier título.~~*

...”

- Este artículo clarifica el momento en que debe emitirse la factura, que para el caso de los leasing financiero de inmuebles (con opción de compra, señalados en las letra l) del art. 8°), es **cuando se perciba el pago de la cuotas**, no importado que éste sea parcial o total. Se incluye el anticipo como una cuota más.
- En cambio, en la venta de inmuebles la obligación es **cuando se suscribe la escritura de compraventa**, sin importar si hay anticipos previos del precio. También si el precio se paga con posterioridad a la suscripción.
- En el art. sexto transitorio de la Ley se establece que cuando, antes de la publicación de esta nueva norma, por la suscripción de promesas de ventas de bienes corporales inmuebles, los contribuyentes hayan estado afectos al pago del IVA, la factura definitiva deberá emitirse en la fecha de la entrega real o simbólica del bien o de la suscripción de la escritura, **considerando únicamente el saldo por pagar.**

Nuevo hecho gravado especial: contratos de leasing otras adecuaciones de la norma

- Se modifica el N° 11, de la Letra E del art. 12 de la LIVA:

“Artículo 12.- Estarán exentos del impuesto establecido en este Título:

...

E.- Las siguientes remuneraciones y servicios:

...

11.- El arrendamiento de inmuebles, sin perjuicio de lo dispuesto en la letra g) del artículo 8° () y los contratos de arriendo con opción de compra de bienes corporales inmuebles, siempre que en la adquisición de los bienes objeto del contrato que haya precedido inmediatamente al contrato de arriendo, no se haya recargado impuesto al valor agregado por tratarse de una venta exenta o no afecta;”*

- Nota (*): Esta letra define como hecho gravado especial al arrendamiento, subarrendamiento, usufructo o cualquier otra forma de cesión del uso o goce temporal de bienes corporales muebles, inmuebles amoblados, inmuebles con instalaciones o maquinarias que permitan el ejercicio de alguna actividad comercial o industrial y de todo tipo de establecimientos de comercio.

- Este artículo clarifica que aquellos contratos de leasing (normales o leaseback), que se generen por bienes inmuebles adquiridos inmediatamente antes, sin IVA, no quedarán gravados con dicho impuesto. Se debe emitir factura exenta o no gravada por las cuotas (incluye la final de opción).
- La Circular N° 13/2016 del SII, precisa que no es necesario que la adquisición del bien y el contrato de leasing sea suscrito con la misma persona (leaseback). El requisito es que la adquisición sea **con el objeto de suscribir un contrato** de arriendo con opción de compra.
- Recordemos que la norma general es que se graven todos los contratos de leasing, sin importar si se trata de bienes nuevos o usados, de acuerdo a lo establecido en la letra l) del art. 8 de la LIVA.



Nuevo hecho gravado especial: contratos de leasing otras adecuaciones de la norma

- Se establece en el artículo noveno transitorio de la Ley 20.899 lo siguiente:
“Artículo noveno.- Las modificaciones introducidas por el artículo 2° en el decreto ley N° 825, de 1974, sobre Impuesto a las Ventas y Servicios a contar del 1 de enero de 2016, no se aplicarán a las cuotas de contratos de arriendo con opción de compra de bienes corporales inmuebles, ni a las transferencias de inmuebles que se efectúen en virtud de dichos contratos, en la medida que hayan sido celebrados por escritura pública o instrumento privado protocolizado con anterioridad a la fecha de entrada en vigencia señalada, rigiéndose por las disposiciones de la ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios vigentes con anterioridad a la fecha señalada.”
- Esto implica que si las cuotas no estaban afectas a IVA, seguirán no siendo gravadas, aún cuando los cobros y la transferencia se realice en el futuro.
- También, si era un contrato gravado con IVA (arriendo amoblado o con instalaciones), seguirá con la misma calificación y no tendrá ajustes de base imponible por los intereses, ya que esta norma especial no lo permitiría.

Nueva exención de IVA: Compras en Chile de la Casa de Moneda

- Se modifica el art. 12°, letra A, incorporándole un nuevo N° 6:

“Artículo 12.- Estarán exentos del impuesto establecido en este Título:

A.- Las ventas y demás operaciones que recaigan sobre los siguientes bienes:

...

*6.- Los insumos, productos o demás elementos necesarios para la confección de cospeles, billetes, monedas y otras especies valoradas, adquiridos en el país por la Casa de Moneda de Chile S. A. y las demás personas, siempre que la adquisición se lleve a cabo en el marco de operaciones con el Banco Central de Chile, ya sea con motivo de pruebas que se realicen en sus procesos de contratación, como aquellas necesarias para el cumplimiento del contrato de que se trate, todo lo que cual se acreditará mediante documentos o certificados que den cuenta de la participación del adquirente en dichos procesos o contratos. **El proveedor respectivo no perderá el derecho al uso del crédito fiscal por el impuesto que se le haya recargado en la adquisición de los bienes y servicios respectivos ni se aplicarán las normas de proporcionalidad para el uso del crédito fiscal que establece esta ley.”***

- Es relevante lo indicado en esta nueva norma, al permitir expresamente que el “proveedor” de un sujeto que tiene una exención de IVA por las compras que realiza, **no genera la pérdida del crédito fiscal de IVA para el vendedor**, es decir, hay un “reconocimiento” a que es Estado el que da el beneficio y no es de cargo del contribuyente proveedor.

– *“Respecto del impuesto al valor agregado soportado por el proveedor en la adquisición de los bienes que en virtud de esta norma debe vender exentos del tributo, por mandato expreso de la ley éste no pierde el derecho a crédito fiscal, pudiendo imputar dicho crédito a otros débitos fiscales generados en sus operaciones gravadas.” **texto incluido en Circular N° 13/2016 del SII.***

- Faltará permear para que esto se aplique para todos los casos, pero hasta ahora no se ha conseguido (ejemplo: ventas al ejército, a Fonasa o Isapres, a la Lotería, etc.), donde el proveedor que tiene venta exenta, pierde el derecho al uso del crédito fiscal.



Nueva exención de IVA: Importaciones realizadas por la Casa de Moneda de Chile

- Se modifica el art. 12°, letra B, incorporando un nuevo N° 17:

“Artículo 12.- Estarán exentos del impuesto establecido en este Título:

B.- La importación de las especies efectuadas por:

...

17.- La Casa de Moneda de Chile S.A. y las demás personas, por la importación de insumos, productos o demás elementos necesarios para la confección de cospeles, billetes, monedas y otras especies valoradas, siempre que la importación se lleve a cabo en el marco de operaciones con el Banco Central de Chile, ya sea con motivo de las pruebas que se realicen en sus procesos de contratación, como aquellas necesarias para el cumplimiento del contrato de que se trate, todo lo cual se acreditará mediante documentos o certificados que den cuenta de la participación del importador en dichos procesos o contratos.”

- Se incorpora a la exención la importación destinada a los fines indicados, sea realizado por la Casa de Moneda u otros contribuyentes que desarrollen la actividad de la confección de los valores indicados.

Modificaciones para la exención de IVA de la inversión extranjera (Ley 20.848)

- Se modifica el art. 12°, letra B, N°10 de la LIVA (esto ya había sido modificado por el art. 20° de la Ley N° 20.848, publicada el 25.06.2015, referida a la nueva norma de inversión extranjera directa en Chile, por eliminación del DL 600):

“Artículo 12.- Estarán exentos del impuesto establecido en este Título:

B.- La importación de las especies efectuadas por:

...

10.- Los inversionistas, sean estos establecidos, residentes o domiciliados en el país o aquellos que califiquen como inversionistas extranjeros y las empresas receptores de inversión extranjera, conforme a lo establecido en el artículo 3° de la ley marco para la inversión extranjera directa en Chile, respecto de los bienes de capital importados que destinen al desarrollo, exploración o explotación en Chile de proyectos mineros, industriales, forestales, de energía, de infraestructura, de telecomunicaciones, de investigación o desarrollo tecnológico, médico o científico, entre otros que impliquen inversiones por un monto igual o superior a cinco millones de dólares de los Estados Unidos de Norteamérica.

La exención a que se refiere este número, se aplicará únicamente respecto de la importación de bienes de capital que se destinen a proyectos de inversión que, por sus características de desarrollo, generen ingresos afectos, no afectos o exentos del impuesto establecido en el Título II de esta ley transcurridos, al menos, doce meses contados desde la internación al país o adquisición en Chile de los primeros bienes de capital cuya exención de Impuesto al Valor Agregado se solicite, o desde la dictación de la respectiva resolución de calificación ambiental otorgada por el Servicio de Evaluación Ambiental conforme lo dispuesto en la ley N° 19.300, o desde el otorgamiento de la concesión de uso oneroso de terreno otorgado por el Ministerio de Bienes Nacionales conforme a lo establecido en el decreto ley N° 1.939 de 1977.

Para el otorgamiento de la exención a que se refiere este número, el inversionista deberá presentar una solicitud ante el Ministerio de Hacienda, ~~a fin de que éste verifique y certifique el correcto cumplimiento de~~ debiendo cumplir para tales efectos con los requisitos establecidos en este número. En el caso de los inversionistas extranjeros, deberán acompañar a esta solicitud el certificado de inversionista extranjero a que se refiere el artículo 4° de la ley marco para la inversión extranjera directa en Chile.

Modificaciones para la exención de IVA de la inversión extranjera (Ley 20.848)

■ Se modifica el art. 12°, letra B, N°10 de la LIVA (continuación):

El Ministerio de Hacienda deberá pronunciarse respecto de la referida solicitud dentro del plazo de sesenta días corridos, contado desde la fecha en que se reciban todos los antecedentes necesarios para verificar el cumplimiento de los requisitos señalados. Si no lo hiciera al término de dicho plazo, la solicitud del contribuyente se entenderá aprobada y dicho Ministerio deberá, sin más trámite, proceder a la emisión de una resolución en que se otorgue el beneficio, dentro del plazo de cinco días hábiles contado desde la fecha en que venció el plazo de sesenta días mencionado.

En caso que se presente una nueva solicitud de exención respecto de bienes de capital destinados a proyectos que se realicen por etapas, o que tengan por objeto complementar o expandir un proyecto de inversión sobre el cual se haya otorgado la exención en una etapa inicial, bastará, para que el Ministerio de Hacienda extienda dicha exención a los nuevos bienes de capital, que se acompañe copia de la resolución que haya otorgado la exención original y los antecedentes que permitan acreditar que se trata de distintas etapas de un mismo proyecto o de proyectos complementarios o de expansión.

Facúltase al Ministerio de Hacienda para que, mediante decreto supremo, precise las características de los bienes de capital y proyecto de inversión a que se refiere el presente número, así como la forma y procedimiento en que deberán presentarse los antecedentes que deban acompañarse para efectuar el análisis de la solicitud de exención a que se refiere este numeral.

El Ministerio de Hacienda deberá enviar al Servicio de Impuestos Internos copia de la resolución que otorgue la exención y de los antecedentes presentados por el contribuyente, dentro del plazo de veinte días corridos contado desde la emisión de la referida resolución.



Modificaciones para la exención de IVA de la inversión extranjera (Ley 20.848)

■ Se modifica el art. 12°, letra B, N°10 de la LIVA (continuación):

Quando, en el ejercicio de sus facultades de fiscalización, el Servicio de Impuestos Internos determine que la exención ha sido otorgada sobre la base de documentos u otros antecedentes erróneos acompañados por el contribuyente, previa citación practicada conforme a lo dispuesto por el artículo 63 del Código Tributario, deberá liquidar el impuesto que hubiese correspondido aplicar de no haberse otorgado la exención, con los reajustes e intereses penales establecidos en el artículo 53 del mismo código. En este último caso, se podrán aplicar las sanciones establecidas en el número 20 de su artículo 97.

De la liquidación que se dicte, así como de la multa aplicada, el contribuyente podrá reclamar conforme al procedimiento general establecido en el Libro III del Código Tributario. El Impuesto al Valor Agregado que haya pagado el contribuyente con motivo de haberse dejado sin efecto la exención que establece este número, ~~de cumplirse los requisitos generales que establece esta ley,~~ constituirá crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado del período en que se lleve a cabo el pago, en la medida que se trate de un contribuyente de este Título.

Quando el contribuyente haya obtenido maliciosamente la exención de que trata este número, mediante la presentación de documentos u otros antecedentes erróneos, incompletos o falsos, será sancionado en la forma prevista en el párrafo segundo del N° 4 del artículo 97 del Código Tributario, sin perjuicio del pago del impuesto evadido, con los respectivos intereses penales y multas, el que, una vez pagado, no constituirá crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado.

Se amplía la nueva exención de IVA: Venta de viviendas con subsidio habitacional, pero....

- Se modifica el art. 12°, sustituyéndose la letra F:

“Artículo 12.- Estarán exentos del impuesto establecido en este Título:

...

F.- ~~La venta de una vivienda efectuada al beneficiario de un subsidio habitacional otorgado por el Ministerio de Vivienda y Urbanismo, cuando ésta haya sido financiada, en todo o parte, por el referido subsidio;~~ La venta de una vivienda efectuada al beneficiario de un subsidio habitacional otorgado por el Ministerio de Vivienda y Urbanismo, los contratos generales de construcción y los contratos de arriendo con opción de compra, cuando tales ventas, contratos o arriendos con opción de compra hayan sido financiados en definitiva, en todo o parte, por el referido subsidio. Para estos efectos, se considerará también como beneficiario de un subsidio habitacional otorgado por el Ministerio de Vivienda y Urbanismo, a la persona natural o jurídica que adquiera o encargue la construcción de un bien corporal inmueble para venderlo o entregarlo en arriendo con opción de compra al beneficiario de un subsidio habitacional otorgado por dicho Ministerio, siempre que lo anterior conste en el contrato respectivo, debiendo aplicarse el impuesto al valor agregado en caso contrario. En este caso, si la venta o el contrato de arriendo con opción de compra posteriores no se celebran con beneficiarios de tales subsidios, deberá aplicarse el impuesto al valor agregado conforme a las reglas que corresponda según el caso, sin que proceda la exención establecida en el número 11, de la letra E, del artículo 12 y la venta a un tercero de una vivienda entregada en arrendamiento con opción de compra al beneficiario de un subsidio habitacional otorgado por el mismo Ministerio, cuando la opción de compra sea financiada, en todo o parte, por el señalado subsidio.”

- Se incorpora la modificación al texto recién introducido en la Reforma Tributaria (Ley 20.780), que regía a contar del 01.01.2016 (en azul).
- Es una ampliación del espectro de la exención, incluyendo la construcción y los contratos de leasing, financiados con subsidio.
- Esto **no permite el uso del crédito fiscal** asociado a la venta, construcción o arrendamiento, es decir, el costo de la viviendas sociales aumentará por el equivalente al IVA necesario para su construcción.
- Una inmobiliaria que encargue la construcción de viviendas que venderá con subsidio, sí tendrá la exención, pero la constructora que realiza la obra tendrá un mayor costo por esa construcción, dado que no podrá utilizar el IVA por acceder a una venta exenta. Se pretendía que esto se corrigiera permitiendo utilizar el crédito en forma general para que no se incrementara el costo, **pero se compensó con una modificación del art. 21 del DL 910.**

Comentarios remitidos al SII en Circular en consulta

- Respecto de la exención a la venta, contratos generales de construcción o contratos de leasing con opción de compra (arriendo con opción de compra), cuando éstos sean financiados en parte o en su totalidad con subsidio habitacional otorgado por el Ministerio de Vivienda, parece una muy buena medida, desde el punto de vista del comprador, **pero una mala forma de solucionar un problema que se le genera al vendedor**, ya que puede que su proyecto sea totalmente distorsionado por la eventualidad de que los clientes puedan pagar parte o la totalidad de sus adquisiciones con subsidio, generándose una operación con exención de tipo personal que quizás nunca estuvo en la evaluación del proyecto.
- Lamentablemente, la solución no era el generar una exención, ya que con ello el uso del crédito fiscal del proyecto de una constructora o inmobiliaria donde aparezcan compradores con uso de subsidio habitacional, **le genera una distorsión al no poder ocupar todo el crédito fiscal de IVA** (por la aplicación de la proporcionalidad). Creo que es conveniente que la Circular indique la situación, considerando que el IVA crédito fiscal se genera al momento de la construcción del edificio, donde aún no se sabe si existirán o no ventas exentas, considerando que la exención es personal y afecta al tipo de comprador y no al bien en su definición inicial. Estas empresas tendrían derecho a usar el 100% del crédito fiscal a la construcción o compra del edificio que venderán posteriormente, ya que el destino es la venta afecta (venta habitual de inmuebles), pero es posible que ciertos clientes detonen una exención personal, que afectará al crédito fiscal común que se genere a partir de ahí y hasta el cierre anual (por la aplicación del mecanismo de cálculo en función de las ventas anuales acumuladas).
 - Nota: La solución para estos problemas era haber permitido un crédito 100% (en vez del 65%), en el DL 910, para rebajar el cobro del débito fiscal de las ventas que fueran pagadas con subsidio.
- Con lo cual el vendedor o constructor o el arrendador del leasing con opción de compra, siempre hubiese estado afecto a IVA y el cliente que tenía el beneficio no pagaba el IVA, por el uso del crédito, evitando los problemas de la existencia de ventas exentas y afectas que no hará otra cosa que dejar el sistema con un complejo método y que a la larga traspasará a precio el valor del IVA que no se pueda utilizar como crédito. Esto será mayor en el caso de proyectos destinados al mercado sin subsidio, donde aparezcan cliente con esta características, no existiendo dos tipos de precio que puedan fijarse al mercado (sería una denuncia por parte del ente protector de los consumidores). **Este párrafo no se remitió por falta de espacio.**

Se modifica el art. 21 del DL 910, de 1975 sobre crédito para empresas constructoras para ventas exentas de IVA

- A partir del 01.01.2016, se hace un agregado al inciso primero:

“Artículo 21.- Las empresas constructoras tendrán derecho a deducir del monto de sus pagos provisionales obligatorios de la Ley sobre Impuesto a la Renta el 0,65 del débito del Impuesto al Valor Agregado que deban determinar en la venta de bienes corporales inmuebles para habitación por ellas construidos cuyo valor no exceda de 3.000 unidades de fomento, con un tope de hasta 225 (doscientas veinticinco) unidades de fomento por vivienda, y en los contratos generales de construcción de dichos inmuebles que no sean por administración, con igual tope por vivienda, de acuerdo con las disposiciones del decreto ley N° 825, de 1974. El remanente que resultare de esta imputación, por ser inferior el pago provisional obligatorio o por no existir la obligación de hacerlo en dicho período, podrá imputarse a cualquier otro impuesto de retención o recargo que deba pagarse en la misma fecha, y el saldo que aún quedare podrá imputarse a los mismos impuestos en los meses siguientes, reajustado en la forma que prescribe el artículo 27 del decreto ley N° 825, de 1974. El saldo que quedare una vez efectuadas las deducciones por el mes de diciembre de cada año, o el último mes en el caso de término de giro, tendrá el carácter de pago provisional de aquellos a que se refiere el artículo 88 de la Ley sobre Impuesto a la Renta. De igual beneficio gozarán las empresas constructoras por las ventas de viviendas que se encuentren exentas de Impuesto al Valor Agregado, por efectuarse a beneficiarios de un subsidio habitacional otorgado por el Ministerio de Vivienda y Urbanismo, conforme lo dispuesto en el primera parte del artículo 12, letra F, del decreto ley N° 825 (sic), caso en el cual el beneficio será equivalente a un 0,1235, del valor de la venta y se deducirá de los pagos provisionales obligatorios de la ley sobre Impuesto ala Renta, en la misma forma señalada en este inciso y con igual tope de 225 unidades de fomento.”
- Hay un error en la cita del documento legal que se modifica, ya que el DL 825, de 1974 no tiene art. 12.
- Se reconoce de esta forma un beneficio equivalente al IVA que no se puede recuperar en la venta de viviendas pagadas con subsidio, que son exentas, para neutralizar el efecto:
 - Hasta 1.822 UF como venta se puede reconocer el 12,35% como PPM. Superior a ese valor, serán 225 UF, que corresponde al tope establecido.
- Pero esto lamentablemente por la proporcionalidad de uso de crédito común de las constructoras, sigue existiendo un mayor costo pero el efecto es menor. Idealmente, debió haberse indicado que para efectos de crédito fiscal IVA no se perdía el monto asociado a las ventas exentas por subsidio (nótese que la exención es por toda la venta por cualquier proporción de subsidio empleado en el pago del precio).

Se aclara la no aplicación de IVA a ciertas ventas de inmuebles nuevos (art. 8° N° 7 de la ley 20.899)

- Se modifica el artículo sexto transitorio de la ley N° 20.780, quedando de la siguiente forma:

“Artículo Sexto Transitorio: Las modificaciones introducidas por el artículo 2° en el decreto ley N° 825, de 1974, sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, no se aplicarán a las ventas y otras transferencias de dominio de inmuebles, que se efectúen en virtud de un acto o contrato cuya celebración se hubiere válidamente prometido con anterioridad a la fecha de entrada en vigencia de la presente ley a que se refiere el número 1 del artículo precedente, en un contrato celebrado por escritura pública o por instrumento privado protocolizado. Del mismo modo, no se aplicarán dichas disposiciones ~~a las transferencias de inmuebles que se efectúen en virtud de un contrato de arrendamiento con opción de compra celebrado con anterioridad a la fecha de entrada en vigencia señalada~~ a las cuotas de un contrato de arriendo con opción de compra de bienes corporales inmuebles, ni a las transferencias de inmuebles que se efectúen en virtud de dichos contratos en la medida que hayan sido celebrados con anterioridad a la fecha de entrada en vigencia señalada y, siempre que dicho contrato se haya celebrado por escritura pública o instrumento privado protocolizado.”

- Esta norma permite ahora no aplicar IVA a las cuotas de leasing de los contratos que estaban vigentes antes del 01.01.2016, pero el contrato debe estar en escritura pública o por instrumento privado protocolizado.
- En otras palabras, todos los contratos vigentes de leasing **de inmuebles sin amoblar**, seguirán sin ser gravados con IVA, siempre que hayan sido suscritos antes del 01.01.2016 y se encuentren en escritura pública o contrato privado protocolizado.

Se aclara exención de IVA a ciertas ventas de inmuebles nuevos (art. 8° N° 8 de la ley 20.899)

- Se modifica el artículo séptimo transitorio de la ley N° 20.780, quedando de la siguiente forma:
Artículo Séptimo Transitorio: Estarán exentas del impuesto al valor agregado las ventas de bienes corporales inmuebles que se graven como consecuencia de la modificación que se introduce en el artículo 2° del decreto ley N° 825, de 1974, a través de la letra a) del numeral 1 del artículo 2° de la presente ley, siempre que dichos bienes cuenten, al 1 de enero de 2016, con el permiso de edificación a que se refiere la ley General de Urbanismo y Construcciones, y las ventas respectivas se efectúen dentro del plazo de un año contado desde la fecha a que se refiere el numeral 1 del artículo quinto transitorio. Estarán también exentas del impuesto al valor agregado, en el caso de bienes corporales inmuebles nuevos que cuenten con el permiso de construcción a la fecha señalada, la venta u otras transferencias de dominio, incluido el contrato de arriendo con opción de compra, que se graven como consecuencia de estas modificaciones siempre que respecto de tales bienes se haya ingresado, al 1 de enero de 2017, la solicitud de recepción definitiva de la obra ante la Dirección de Obras Municipales correspondiente conforme lo establece el artículo 144 de la ley General de Urbanismo y Construcciones.”
- Esta norma permite no aplicar IVA a las ventas de inmuebles nuevos que se realicen durante el año 2016, que tenían el permiso de edificación antes del 01.01.2016, por la calificación de exenta del impuesto (se construyó y terminó en el 2016, cumpliendo con el plazo del año).
- La misma clasificación se aplica a la venta y leasing de inmuebles nuevos, que están en etapa de construcción, pero que se terminen dentro del año 2016, teniendo la solicitud de recepción definitiva ingresada antes del 01.01.2017, **sin importan cuando sea su venta o contrato de leasing con opción de compra** (no hay plazo establecido para ello por encontrarlo insuficiente).
- Esta norma sólo se aplica a los contribuyentes que se incorporaron al hecho gravado definido por la Reforma Tributaria (Ley 20780) a partir del 01.01.2016, es decir, las inmobiliarias y otras entidades que se dediquen en forma habitual a la venta y arriendo con opción de compra de bienes inmuebles. **NO se aplica para las empresas constructoras que vendían directamente sus bienes, las cuales seguirán siendo gravadas con IVA en forma normal.**

Se aumenta el tope para utilizar el beneficio de PPM del art. 21 del DL 910, de 1975 (art. 8° N° 10 de la ley 20.899)

- Se modifica el artículo duodécimo transitorio de la ley N° 20.780, quedando de la siguiente forma:

“Artículo Duodécimo Transitorio: Lo dispuesto en el artículo 5° entrará en vigencia de manera gradual, de acuerdo a las siguientes fechas: a partir del 1 de enero del año 2015, el crédito establecido en el artículo 21 del decreto ley N° 910, de 1975, se aplicará a las ventas efectuadas de bienes corporales inmuebles para habitación, y a contratos generales de construcción que se suscriban desde esa fecha, cuyo valor no exceda de 4.000 unidades de fomento. A partir del 1 de enero del año 2016, dicho crédito se aplicará cuando el valor no exceda de 3.000 unidades de fomento. Finalmente, a partir del 1 de enero del año 2017 el precitado crédito se aplicará cuando el valor antes señalado no exceda de 2.000 unidades de fomento o de 2.200 unidades de fomento, en caso de viviendas financiadas en todo o parte con subsidios otorgados por el Ministerio de Vivienda y Urbanismo.”

- Se amplía a contar del año 2017, el tope hasta 2.200 UF para el caso de viviendas financiadas por un subsidio habitacional, en todo o parte, para acceder a un crédito contra el PPM.
- Pero el tope de la franquicia se mantiene en 225 UF, para poder utilizar como PPM por parte de la empresa vendedor (0,65 del IVA, para las viviendas afectas o 0,1235 del precio exento, ambos con el tope de 225 UF).
- Si el precio es mayor a las 2.200 UF, no se genera el beneficio del PPM, aún cuando la vivienda igualmente pueda no estar afecta a IVA, ya que es pagada en parte con subsidio.



Se restringe la posibilidad de pagar el IVA en forma desfasada a ciertos contribuyentes morosos

- Se modifica el art. 64°, quedando de la siguiente forma:

“Artículo 64.- Los contribuyentes afectos a la presente ley deberán pagar en la Tesorería Comunal respectiva, o en las oficinas bancarias autorizadas por el Servicio de Tesorerías, hasta el día 12 de cada mes, los impuestos devengados en el mes anterior, con excepción del impuesto establecido en el artículo 49º, el que se registrará por las normas de ese precepto.

En el mismo acto deberán presentar una declaración jurada del monto total de las operaciones realizadas en el mes anterior, incluso las exentas de impuesto. No obstante, cuando se trate de las ventas a que se refiere el artículo 41º, la declaración deberá ser presentada en el Servicio de Impuestos Internos.

Sin perjuicio de lo dispuesto en el inciso primero del presente artículo y en el artículo 1º del decreto N° 1.001, de 2006, del Ministerio de Hacienda, los contribuyentes que a continuación se indican podrán postergar el pago íntegro del impuesto al valor agregado devengado en un respectivo mes, hasta dos meses después de las fechas de pago señaladas en las precitadas disposiciones, a condición que al momento de la postergación no presente morosidad reiterada en el pago del Impuesto al Valor Agregado o en el impuesto a la renta salvo que la deuda respectiva se haya pagado o se encuentre sujeta a un convenio de pago vigente. Para estos efectos, se considerará que el contribuyente presenta morosidad reiterada cuando adeude a lo menos los impuestos correspondientes a tres períodos tributarios dentro de un período cualquiera de doce meses, en el caso del impuesto al valor agregado, o respecto de dos años tributarios consecutivos en el caso del impuesto a la renta:

- a. Contribuyentes acogidos a lo dispuesto en la letra A del artículo 14 ter de la ley sobre impuesto a la renta.*
- b. Contribuyentes acogidos al régimen general de contabilidad completa o simplificada, cuyo promedio anual de los ingresos de su giro no supere las 100.000 unidades de fomento en los últimos tres años calendario.*

Para efectos de lo dispuesto en los incisos precedentes, el Servicio de Impuestos Internos establecerá la forma y procedimientos en que se hará efectiva la postergación a que se refiere el inciso anterior. Con todo, en estos casos no podrá prorrogarse la obligación de declarar el impuesto.

...”

- Fija nuevas normas sobre requisitos para el acceso, lo que claramente deja fuera a los contribuyentes morosos reiterados, salvo casos especiales que define la nueva norma.

Se amplía la posibilidad de pagar el IVA en forma desfasada a ciertos contribuyentes sin ventas previas

- El art. 8° de la Ley N° 20.899, modifica el art. 5° transitorio de la Ley N° 20.780 (Reforma Tributaria), agregando dos nuevos incisos, quedando de la siguiente forma:

“Artículo quinto.- Las disposiciones del artículo 2° entrarán en vigencia conforme a la siguientes reglas:

...

3. Lo dispuesto en el numeral 11 regirá a partir del año comercial 2015. Con todo, podrán acogerse al beneficio establecido en los incisos tercero y cuarto del artículo 64 de la ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, aquellos contribuyentes que cumpliendo los requisitos establecidos en dicha disposición, registren ingresos de su giro, en el año precedente, respectivamente, conforme a la siguiente gradualidad:


- a) Año comercial 2015: contribuyentes que registren ingresos de su giro hasta 25.000 unidades de fomento.*
- b) Año comercial 2016: contribuyentes que registren ingresos de su giro hasta 100.000 unidades de fomento.*

Los contribuyentes que se acojan al artículo 14 ter letra A) de la ley sobre Impuesto a la Renta, tendrán derecho al beneficio de postergación de pago desde que inicien sus actividades en el régimen de tributación simplificada, sin perjuicio de la excepción contenida en el artículo 64 de la ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios.

Tratándose de contribuyentes que opten por este beneficio en el ejercicio en que inicien sus actividades, su capital efectivo no podrá ser superior a 60.000 unidades de fomento, según el valor de éste al primer día del mes de inicio de las actividades.”

- Esto permite que también puedan postergar el pago los contribuyentes que no tenían ventas, ya que han iniciado recién sus actividades, teniendo como requisito un tope de capital efectivo, y
- Los contribuyentes MIPYME, pueden postergar desde el momento que opten por el sistema establecido en el art. 14 ter A) sobre el régimen de tributación simplificado (ingresos menos egresos) .





Modificaciones al Código Tributario

Contenidas en el artículo 3° de la Ley 20.899

Se modifica el art. 11 respecto del proceso de notificación restringiendo opción del SII (Art. 3° N° 1 de la Ley 20.899)

- La norma general es que las notificaciones sean personales, por cédula o por carta certificada. **Por solicitud del contribuyente**, la notificación se puede realizar a su correo electrónico, que debe mantener actualizado.
- Se indica que salvo norma especial, la solicitud para ser notificado por correo electrónico regirá para todas las notificaciones que en lo sucesivo deba practicar el SII.
- Se elimina la norma que permitía considerar los correos electrónicos indicados en el sistema de emisión electrónica de documentos, que había sido introducida por la Reforma.
- También indicamos que en cualquier momento el contribuyente podrá dejar sin efecto la solicitud de notificación electrónica, siempre que indique un domicilio para efectos de notificaciones posteriores (esto había sido incluido con la Reforma).



Sanción en el art. 17 para contribuyentes obligados a llevar contabilidad computacional (art. 3° N° 2 de la ley 20.899)

- Según este artículo, para acreditar la renta efectiva, el contribuyente debe hacerlo mediante contabilidad fidedigna, salvo norma en contrario.
- En la Reforma se permitió que el Director Regional pueda autorizar la sustitución de los libros contables y auxiliares por hojas sueltas, escritas a mano o en otra forma, o por aplicaciones informáticas o sistemas tecnológicos.
- También se permitió que el Servicio podrá autorizar o disponer la obligatoriedad de que los libros de contabilidad y los auxiliares, que se llevan en papel, sean reemplazados por sistemas tecnológicos.
- Se agrega un sanción, cuando no se cumpla con la mencionada obligatoriedad, con multa de hasta 30 UTA, con tope del 10% del capital efectivo. Si no se puede determinar o no esté obligado a determinarlo, la multa será de una UTA (inciso tercero, del N° 6 del art. 97).

Modifica el art. 26 bis que permite hacer consultas al SII por nuevas normas antielusivas (art. 3° N° 3 de la ley 20.899)

- Este artículo, incorporado por la Reforma, permite a los contribuyentes u obligados al pago de impuesto, que tengan interés personal y directo, efectuar consultas sobre la aplicación de las normas antielusión establecidas en los art. 4° bis, 4° ter y 4° quáter, a las situaciones que le indiquen donde hay dudas de la aplicación normativa.
 - Ahora, se amplía a que toda persona puede realizar consultas, con el objeto de obtener respuestas de carácter general, no vinculantes, que el SII publicará en su sitio internet, sin que se aplique el resto de las normas de éste artículo.
- Recordamos que el SII debe regular este procedimiento y el plazo para contestar es de 90 días, que se puede ampliar en 30 días, por resolución fundada. Si no es contestada dentro del plazo, ahora se tendrá por no presentada, para todos los efectos legales (antes se entendía que se rechazaba la consulta, es decir, era un silencio negativo).

Modifica el art. 60 acotando el momento desde cuando se cuenta un plazo (art. 3° N° 4 de la ley 20.899)

- El modificado art. 60 incluyó facultad al SII para solicitar antecedentes al contribuyente para verificar sus declaraciones u obtener información (inventarios, balances, libros, documentos, etc.).
- El requerimiento de antecedentes puede realizarse telefónicamente o por la vía más expedita posible, sin perjuicio de notificar, conforme a las reglas generales, la petición de antecedentes al contribuyente o a su representante, indicando las materias consultadas, el plazo otorgado a aportar lo requerido, el que no podrá exceder de un mes contado desde la notificación (se eliminó “el envío de”). Se debe indicar que no se trata de un procedimiento de fiscalización.
- Si no se entrega lo solicitado o ello es erróneo, ello solo se considerará como un antecedente adicional en el proceso de selección de contribuyentes para su fiscalización.

Modifica el nuevo art. 60 bis que fijó obligaciones a los contribuyentes con contabilidad computacional (art. 3° N° 5 de la ley 20.899)

- El nuevo art. 60 bis faculta al SII para realizar examen de información y datos (para preparar planes de fiscalización indicados en el art. 60) del contribuyente que ha sido autorizado para llevar su contabilidad por sistemas electrónicos, de acuerdo al art. 17, accediendo o conectándose directamente con los sistemas utilizados. También puede revisar los sistemas, para evitar la existencia de manipulaciones o destrucción de datos.
- El SII puede requerir los perfiles de acceso a los sistemas.
- Si el contribuyente se opone, entabando o interfiere, el SII puede disponer, por resolución fundada, que la información es sustancial y pertinente para la fiscalización, lo que genera que tales antecedentes no podrán ser admisibles en un posterior procedimiento de reclamo que la acción genere (se precisa que es según **el inciso undécimo** del art. 132).
 - No serán admisibles, en el reclamo, aquellos antecedentes que no se aportaron según los solicitados por el SII en la Citación, del art. 63, dentro del plazo para responder (un mes prorrogable por máximo de 30 días; salvo que sean causas no imputables al contribuyente).
- La determinación del SII podrá impugnarse junto con la reclamación de la liquidación, giro o resolución respectiva (**se eliminó Citación**).

Modifica el nuevo art. 60 ter que permite al SII exigir a ciertos grupos de contribuyentes sistemas contables (art. 3° N° 6 de la ley 20.899)

- El nuevo art. 60 ter faculta al SII para autorizar o exigir sistemas tecnológicos a ciertos sectores, como juegos y apuestas electrónicas, comercio digital, aplicaciones y servicios digitales, para que tengan una identificación digital en papel o en medios digitales, según proceda.
- El Ministerio de Hacienda, mediante decreto supremo, establecerá el tipo de actividades o sectores de contribuyentes que pueden estar sujetos a ésta exigencia.
- El SII, a su juicio exclusivo y en forma individualizada, establecerá mediante resolución los contribuyentes sujetos a éstas exigencias y las especificaciones técnicas, para lo cual debe notificar al contribuyente la fecha de inicio del procedimiento, que a lo menos será con dos meses de anticipación (prorrogable a petición del contribuyente hasta por seis meses).
- En ningún caso se ejercerá esta facultada respecto de los contribuyentes acogidos a la norma del [artículo 14 ter letra A](#) (Mipymes) o del art. 22 (pequeños contribuyentes) de la ley sobre Impuesto a la Renta.
- La sanción es la multa establecida en el art. 97 N° 6 (de 1UTM a 1UTA, por la no exhibición de libros de contabilidad o auxiliares).

Modifica el nuevo art. 60 quinquies que permite al SII exigir a grupos de contribuyentes sistemas contables (art. 3° N° 8 de la ley 20.899)

- El nuevo art. 60 quinquies estableció la obligación para productores, fabricantes, importadores, elaboradores, envasadores, distribuidores y comerciantes de bienes afectos a impuestos específicos, que el SII determine para incorporar a tales bienes o productos, sus envases, paquetes o envoltorios, un sistema de marcación como medida de control y resguardo del interés fiscal (sello, rótulo, marca, estampilla, faja u otro elemento). La información electrónica para el sistema de marcación sería proporcionada por el SII.
- Esto se cambia y se define en forma general como la “implementar sistemas de trazabilidad en resguardo del interés fiscal”.
- El plazo para implementar (se eliminó “y aplicar”) el sistema respectivo será de 6 meses, contado desde la publicación de la resolución.
- El Ministerio de Hacienda mediante reglamento (dentro de 180 días debe dictarse, según art. 7° transitorio Ley 20.899), establecerá las características técnicas y otros conceptos de los sistemas de trazabilidad, los que podrán ser proporcionados por empresas no relacionadas con los contribuyentes obligados. Estas empresas también las podrá contratar el SII.
- Los contribuyentes que incurran en desembolsos adicionales o extraordinarios directamente relacionados con la implementación de los sistemas de trazabilidad (antes eran todos), tendrán derecho a deducirlos como crédito contra los PPM o de otros impuestos de retención o recargo, como también solicitar su devolución anual como PPM.

Modifica parte de lo nuevo del art. 69 que exige el término de giro al cese de actividades comerciales (art. 3° N° 9 de la ley 20.899)

■ Lo que había antes de la Reforma:

- En este art. se reglamenta la obligación de término de giro de los contribuyentes que dejen de estar afectos a impuesto, dentro de los dos meses siguiente al término de su actividad.
- También se norma que cuando hay conversión de empresas individuales en sociedades de cualquier naturaleza, ni aportes de todo el activo y pasivo de una sociedad a otra o la fusión, es obligatorio dar el aviso de término de giro.
- No existe la obligación del aviso cuando la sociedad que se crea se haga responsable solidariamente, en la respectiva escritura, de todos los impuestos que se adeudaren de la empresa que se extingue. Pero igualmente, las empresas que se extingan debe presentar el balance de término de giro, para pagar el impuesto hasta esa fecha, dentro de los dos meses siguientes al cierre.
- Cuando en el proceso se cambie el régimen tributario de alguna empresa, se deben separar los resultados, para que los impuestos se paguen en cada régimen del ejercicio de que se trate.
- También existe la obligación de tener la autorización previa del SII para disminuir el capital.

Modifica parte de lo nuevo del art. 69 que exige el término de giro al cese de actividades comerciales (art. 3° N° 9 de la ley 20.899)

■ Lo que se incluyó en la Ley 20.780 (Reforma):

- Se incluyó esta obligación para la disminución de capital o de cuotas de fondos de inversión o en general patrimonios de afectación.
- Si el SII detecta que un contribuyente cesó sus actividades y no presentó el aviso, previa Citación, podrá liquidar y girar los impuestos correspondientes (esto incluye a cualquier persona, entidad o institución sin personalidad jurídica). En este caso, los plazos de prescripción se entenderán aumentados en un año contado desde la notificación de la citación.
 - Especialmente lo anterior procede cuando no presente sus declaraciones anuales o mensuales obligatorias, o lo hagan sin declarar movimiento durante 18 meses seguidos o dos años tributarios consecutivos.



Modifica parte de lo nuevo del art. 69 que exige el término de giro al cese de actividades comerciales (art. 3° N° 9 de la ley 20.899)

■ Lo que se agregó es un último inciso:

- Presunción legal de término de giro declarable por el SII:
 - Esto ocurrirá cuando una persona, entidad o agrupación presente:
 - 36 o más períodos tributarios consecutivos sin operaciones y no tenga utilidades ni activos pendientes de tributación o no se determinen diferencias netas de impuesto;
 - y no posea deudas tributarias.
 - Esto se hará con una resolución, que es reclamable por el contribuyente, sin necesidad de citación previa.
 - El SII debe habilitar un “expediente electrónico” con los antecedentes del caso, incluyendo la constancia de que no hay deuda tributaria.
 - El “expediente electrónico” fue establecido en el art. 21 del Código, a partir de la Reforma. Permite que el SII y el contribuyente tengan el respaldo de todos los antecedentes aportados en una fiscalización. Los antecedentes que estén en el expediente electrónico se pueden acompañar en juicio en forma digital y otorgársele valor probatorio conforme a las reglas generales.



Modifica el nuevo del art. 84 bis que exige a la SVS, SBIF y otros remitir información de sus fiscalizados (art. 3° N° 11 de la ley 20.899)

- Estas instituciones remitirán por medios electrónicos al SII, en mayo de cada año, la información que solicite de los “estados financieros”.
 - Se aclara que estos están conformados por los balances, los estado flujo y resultados, las memorias, entro otros antecedentes financieros.
- La información es de todos los contribuyentes sujetos a su fiscalización, incluyendo las modificaciones a dichos informes, realizadas con posterioridad o los producidos por el cese de actividad de la empresa o entidad fiscalizada.
- Cochilco, el SerNaGeoMin y los Conservadores de Minas remitirán, en la forma y plazo que señale el SII, la información sobre la constitución y traspaso de pertenencias mineras, cierre de faenas mineras, obras de desarrollo y construcción, ingresos y costos mineros, entre otros.
- También están obligados al envío que les solicite el SII, los conservadores o entidades registrales que se relacionen con derechos de agua, derechos o permisos de pesca, de acuicultura, de explotación de bosques y pozos petroleros.
- El Director del SII impartirá las instrucciones para el ejercicio de las facultades antes detalladas. El incumplimiento será sancionado según arts. 102 o 103 (sanción al funcionario y a los notarios).



Modifica el art. 88 que exige la emisión de facturas a los industriales, agricultores, importadores y otros (art. 3° N° 12 de la ley 20.899)

- Este artículo permite también que en las ventas directas al consumidor, los contribuyentes indicados (industriales, agricultores y otros vendedores, como también importadores, distribuidores y comerciantes mayoristas), podrán emitir boletas en vez de facturas.
- Con la Reforma se facultó al SII para exigir la emisión de “facturas o boletas especiales” en medios distintos al papel, según se establezca mediante resolución (aquí están por ejemplo los vouchers de tarjetas bancarias, que son consideramos como boletas).
- Ahora se complementa lo anterior indicando que se entenderá por “facturas o boletas especiales” aquellas distintas de las exigidas en el Título IV de la Ley del IVA (arts. 52 al 58).

Modifica el art. 97 N° 6 que establece sanción por incumplir la implementación de sistemas tecnológicos (art. 3° N° 13 de la ley 20.899)

- Este norma introducida por la Reforma, como incisos segundo y tercero del N° 6, ha sido modificada por la adecuación de las multas:

“Artículo 97.- Las siguientes infracciones a las disposiciones tributarias serán sancionadas en la forma que a continuación se indica:

...

6° La no exhibición de libros de contabilidad...

El que incumpla o entrase la obligación de implementar y utilizar sistemas tecnológicos de información conforme al artículo 60 ter, con una multa de ~~10 unidades tributarias anuales a 100~~ hasta 60 unidades tributarias anuales, con un límite ~~equivalente al 10% del capital propio tributario o al 15% del capital efectivo~~ equivalente al 15% del capital efectivo determinado al término del año comercial anterior a aquel en que se cometió la infracción. En el caso que el contribuyente no esté obligado a determinarlo o no sea posible hacerlo, la multa a aplicar será de 1 a 5 unidades tributarias anuales.

Los contribuyentes autorizados a sustituir sus libros de contabilidad por hojas sueltas llevadas en forma computacional y aquellos autorizados a llevar sus inventarios, balances, libros o registros contables o auxiliares y todo otro documento de carácter tributario mediante aplicaciones informáticas, medios electrónicos, que entraben, impidan o interfieran de cualquier forma la fiscalización ejercida conforme a la ley, con una multa ~~equivalente de 1 unidad tributaria anual a 100~~ de hasta 30 unidades tributarias anuales, con un límite ~~equivalente al 5% del capital propio tributario o al 10% del capital efectivo~~ equivalente al 10% del capital efectivo determinado al término del año comercial anterior a aquel en que se cometió la infracción. En caso que el contribuyente no esté obligado a determinarlo o no sea posible hacerlo, la multa a aplicar será de 1 unidad tributaria anual.”



Modifica el inciso tercero del nuevo art. 100 bis que establece sanción para asesores de la elusión o abuso (art. 3° N° 14 de la ley 20.899)

- Este norma introducida por la Reforma, sanciona a la persona natural o jurídica que diseñe o planifique actos constitutivos de abuso o simulación:

“Artículo 100 bis.- La persona natural o jurídica respecto de quien se acredite haber diseñado o planificado los actos, contratos o negocios constitutivos de abuso o simulación, según lo dispuesto en los artículos 4° ter, 4° quater, 4° quinquies y 160 bis de este Código, será sancionado con multa de hasta el 100% de todos los impuestos que deberían haberse enterado en arcas fiscales, de no mediar dichas conductas indebidas, y que se determinen al contribuyente. Con todo, dicha multa no podrá supera las 100 unidades tributarias anuales.

Para estos efectos, en caso que la infracción haya sido cometida por una persona jurídica, la sanción señalada será aplicada a sus directores o representantes legales si hubieren infringido sus deberes de dirección o supervisión.

~~*Para efectos de lo dispuesto en el presente artículo, el Servicio sólo podrá aplicar la multa a que se refieren los incisos precedentes cuando, en el caso de haberse deducido reclamación en contra de la respectiva liquidación, giro o resolución, ella se encuentre resuelta por sentencia firme y ejecutoriada, o cuando no se haya deducido reclamo y los plazos para hacerlo se encuentren vencidos*~~ *Para efectos de lo dispuesto en el presente artículo, el Servicio sólo podrá aplicar la multa a que se refieren los inciso precedentes cuando, en el caso de haberse solicitado la declaración de abuso o simulación en los términos que señala el artículo 160 bis, ella se encuentre resuelta por sentencia firme y ejecutoriada. La prescripción de la acción para perseguir esta sanción pecuniaria será de seis años contados desde el vencimiento del plazo para declarar y pagar los impuestos eludidos y se suspenderá desde la fecha en que se solicite la aplicación de sanción pecuniaria a los responsables del diseño o planificación de los actos, contratos o negocios susceptibles de constituir abuso o simulación, según lo establecido en el inciso segundo del artículo 160 bis, hasta la notificación de la sentencia firme y ejecutoriada que la resuelva.”*

Modifica N° 3 del el inciso primero del art. 165 que establece procedimiento de denuncias por infracciones (art. 3° N° 15 de la ley 20.899)

- **Esta norma introducida por la Reforma, permite de forma especial a los contribuyentes acogidos al art. 14 ter, por única vez, solicitar la aplicación sustitutiva de alguna multa por una actividad de capacitación, pero se recarga si hay reiteración:**

“Artículo 163.- Las denuncias por las infracciones sancionadas en los números 1, 2, 3, 6, 10, 11, 15, 16, 17, 19, 20 y 21 del artículo 97, y en el artículo 109, se someterán al procedimiento que a continuación se señala:


...

3°. Notificada la infracción o giro, según sea el caso, los contribuyentes acogidos al artículo 14 ter de la ley sobre impuesto a la renta podrán, por una única vez, solicitar la sustitución de la multa respectiva por la participación obligatoria del contribuyente o su representante a programas de capacitación en materias tributarias impartidos por el Servicio de manera presencial o a distancia. Solo podrá solicitarse lo dispuesto en este número respecto de las multas contempladas en el artículos 97 número 1°, inciso primero, 2°, 3°, 15, 19 y 21.

La solicitud de sustitución deberá presentarse dentro del plazo de reclamo a que se refiere el número 4° siguiente, individualizando a las personas que participarán en los programas de capacitación.

Autorizada por el Servicio la sustitución de la multa de conformidad a lo dispuesto precedentemente, si no se diere cumplimiento a la obligación de asistencia y aprobación de los programas de capacitación a que se refiere este número, o si, habiéndose dado cumplimiento, se incurre nuevamente, dentro del plazo de tres años contado desde la solicitud de sustitución, en las mismas conductas que motivaron la infracción ~~o giro~~, se aplicará la multa originalmente sustituida, incrementada en hasta un 25%. Los plazos establecidos en los artículo 200 y 201, se suspenderán durante el periodo a que se refiere este artículo.

4°.- Notificado el giro de las multas..., el contribuyente podrá reclamar por escrito, dentro del plazo de quince días, ...”



Impuesto a la Renta a partir del 01.01.2017

Modificaciones realizadas a la Ley 20.780 por la Ley 20.899

Definición de “renta atribuida” es complementada con inclusión de las Mipymes y del proceso de cálculo (art. 8° N° 1 letra a) de la ley 20.899)

- Se modifica reemplaza el inciso segundo del N° 2 del art. 2° de la Ley de la Renta, que introdujo el concepto de renta atribuida, incorporándole la situación de los contribuyentes acogidos al sistema del Art. 14 ter (Mipymes) y también definiendo el mecanismo de cálculo de la renta tributable por los dueños de las empresas que estén afectadas por la nueva definición de “renta atribuida”:
 - *“Por “renta atribuida”, aquella que, para efectos tributarios, corresponda total o parcialmente a los contribuyentes de los impuestos global complementario o adicional, al término del año comercial respectivo, atendido su carácter de propietario, comunero, socio o accionista de una empresa sujeta al impuesto de primera categoría conforme a las disposiciones de las letra A) y C) del artículo 14, y de la letra A) del artículo 14 ter, y demás normas legales, en cuanto se trate de rentas percibidas o devengadas por dicha empresa, o aquellas que le hubiesen sido atribuidas de empresas en que ésta participe y así sucesivamente, hasta que el total de las rentas percibidas, devengadas o atribuidas a dichas empresas, se atribuyan a los contribuyentes de los impuestos global complementario o adicional en el mismo año comercial, para afectarse con el impuesto que corresponda.”*



Modifica el proceso de opción de algunos contribuyentes para definir el sistema de tributación (art. 8° N° 1 letra b) i) de la ley 20.899)

- Se cambia el art. 14 de la LIR, para restringir la aplicación del sistema de “renta atribuida” a cierto tipo de contribuyentes, mientras que para otros será obligatorio el sistema “semi integrado”.
- Pueden optar por el régimen de “renta atribuida” (art. 14 letra A) de la LIR) o por renta semi integrada (art. 14 letra B) de la LIR), los contribuyentes que cumplan con los siguientes requisitos:
 - a) Que sean **empresarios individuales, empresas individuales de responsabilidad limitada (EIRL), comunidades y sociedades de personas, excluidas las sociedades en comandita por acciones, sociedades por acciones (SpA), contribuyentes extranjeros** (art. 58 N° 1), **obligados a declarar sobre la base de sus rentas efectivas según contabilidad completa;** y
 - b) Que sus **propietarios sean exclusivamente personas naturales con domicilio o residencia en el país y/o contribuyentes sin domicilio o residencia en Chile.**
- Esta opción se debe comunicar al SII desde junio a diciembre de 2016, para iniciar el año 2017 en el sistema que han optado.
 - Los contribuyentes que inicien actividades a partir del 01.06.2016 deben ejercer la opción en dentro del plazo para dar el aviso de inicio de actividades. En todo caso, el plazo límite será hasta el 31.12.2016, presentando una declaración complementaria.
- Si estando dentro de estos contribuyentes no optan al sistema semi integrado, **se asume legalmente que tributarán de acuerdo al sistema de renta atribuida** (por defecto).

Modifica el proceso de opción de algunos contribuyentes para definir el sistema de tributación (art. 8° N° 1 letra b) i) de la ley 20.899)

- Cómo pueden apreciar, no están dentro de la opción de elegir el sistema aquellos contribuyentes que tengan dentro de sus propietarios **cualquier persona jurídica**, como también si hay fondos de inversión o fondos mutuos participando en la propiedad. **Tampoco están las sociedades anónimas**, aun cuando sólo tengan accionistas personas naturales y sean cerradas.
- En los casos indicados en el párrafo anterior, **no hay opción que ejercer** y las empresas deben tributar **por el régimen semi integrado** indicado en la letra B) del art. 14 de la Ley de la Renta, donde la tasa de Impuesto de Primera Categoría será definitivamente, a partir del año 2018, de un 27% (en el año 2017 es de un 25,5%).
 - Los dueños tributarán de acuerdo a los **retiros o distribuciones** de utilidades, en el Global Complementario o con Impuesto Adicional, según corresponda a residentes o no residentes en el país.

Modifica el proceso de opción de algunos contribuyentes para definir el sistema de tributación (art. 8° N° 1 letra b) i) de la ley 20.899)

- Cuando un contribuyente inicie actividad, deberá ejercer la opción para elegir el régimen de tributación, dentro del plazo para dar aviso de Inicio de Actividad, del art. 68 del Código Tributario (dentro de los dos meses siguientes al comienzo de la actividad).
- Cuando los contribuyentes acogidos a otros regímenes (Mipymes del 14 ter o Renta Presunta art. 34) y quieran optar a declarar sus rentas efectivas por el “sistema atribuido” o por el “semi integrado”, deberá ejercer la opción hasta el 30.04 del año en que se incorporan al referido régimen.
- Es obligatorio la mantención **por cinco años comerciales consecutivos** en el régimen que les corresponda.

Modifica los regímenes de tributación a partir del año 2017:

Letra A) art. 14 de la LIR (art. 8° N° 1 letra b) ii) de la ley 20.899)

- Corresponda al régimen de “renta atribuida” **con imputación total como crédito** del impuesto de primera categoría en los impuestos finales.
- Los empresarios individuales, los contribuyentes extranjeros (art. 58 N° 1 de la LIR), el propietario de una EIRL, comuneros, socios y accionistas de empresas que declaran su renta efectiva según contabilidad completa según ésta letra (renta atribuida), quedan gravados con el impuesto Global Complementario o Adicional, según corresponda, en el mismo ejercicio en que obtienen ya sea por:
 - Las rentas que le son atribuidas; o
 - Las rentas percibidas (retiros, remesas o distribuciones).

Modifica el proceso de opción de algunos contribuyentes para definir el sistema de tributación (art. 8° N° 1 letra b) i) de la ley 20.899)

■ Forma de ejercer la opción:

– Empresarios individuales, EIRL y los contribuyentes del art. 58, número 1):

- Presentan al SII una declaración suscrita por el contribuyente;

– Las Comunidades:

- La declaración debe estar firmada por todos los comuneros;

– Las sociedades de personas y las SpA:

- La declaración debe ir acompañada de una escritura pública donde conste el acuerdo unánime de todos los socios o accionistas.
- Si la SpA ya está en el régimen de la letra A (atribuido), la futura cesión de acciones **a una persona jurídica o a un contribuyente sin domicilio en Chile**, debe ser aprobada previamente en una junta de accionistas por unanimidad (**se permite entre persona naturales residentes**).
- Si no hay acuerdo o si se produce la enajenación antes detallada, la SpA no se podrá acoger a dicho régimen o deberá abandonarlo.



Modifica los regímenes de tributación a partir del año 2017:

Letra A) art. 14 de la LIR (art. 8° N° 1 letra b) ii) de la ley 20.899)

- Un contribuyente del sistema de “renta atribuida” tiene la obligación de atribuir a sus propietarios:
 - Las rentas propias que se determinen en la RLI; y
 - Aquellas que le sean atribuidas por otros contribuyentes
- **El monto de la renta atribuible se determinará sumando:**
 - a) El saldo positivo de la RLI y las rentas exentas pero afectas a los impuestos finales (aquellas que no pagan impuesto de Primera Categoría);
 - b) Las rentas atribuidas a la empresa en su calidad de propietario, socio, comunero o accionista de otras (no se compensan con pérdidas y se atribuyen obligatoriamente);
 - c) Las rentas o cantidades afectas a los impuestos finales, **percibidas por retiros o distribuciones desde otras empresas**, que no resulten absorbidas por pérdidas, incrementadas en una cantidad equivalente al crédito por Impuesto de Primera Categoría que afectó a dichas rentas (cálculo incluye la restitución de utilidades que provien de empresas en régimen semi integrado).

Modifica los regímenes de tributación a partir del año 2017:

Letra A) art. 14 de la LIR (art. 8° N° 1 letra b) ii) de la ley 20.899)

- **La forma de realizar la atribución de la “renta atribuible, al término de cada año, es:**
 - a) La regla general es que se debe asignar en la forma que los socios, comuneros o accionistas **hayan acordado repartir sus utilidades en el contrato social**, los estatutos o, en el caso de las comunidades, en una escritura pública, todo lo cual debe haber sido informado al SII, en la forma que éste determine.
 - b) Si no hay forma acordada de distribución, la “renta atribuible” se asignará en la misma proporción en que los socios o accionistas **hayan suscrito y pagado o enterado efectivamente el capital** de la sociedad, negocio o empresa.
 - i. Si solo se enteró una parte del capital, la asignación se efectuará considerando la parte efectivamente enterada.
 - ii. Si no hay capital enterado, la atribución se efectuará en la proporción suscrita.

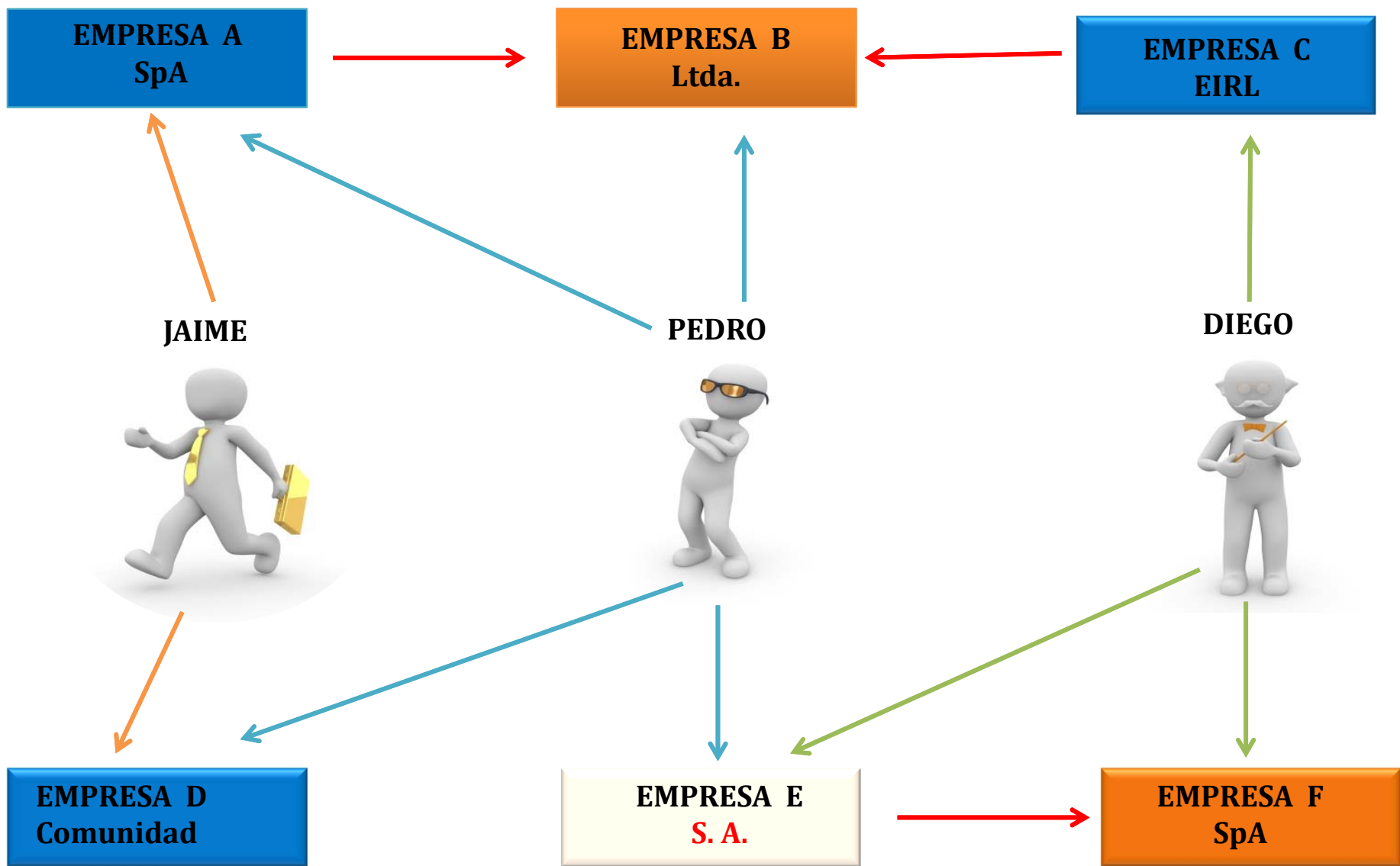
Modifica los regímenes de tributación a partir del año 2017:

Letra B) art. 14 de la LIR (art. 8° N° 1 letra b) ii) de la ley 20.899)

■ Régimen aplicable a contribuyentes obligados a declarar sus rentas efectivas según contabilidad completa, que generan una deducción parcial del crédito de Primera Categoría en los impuestos finales: Régimen semi integrado:

- Los dueños afectos a impuestos finales (Global Complementario o Adicional), quedan gravados sobre **todas las cantidades que a cualquier título retiren, les remesen o les sean distribuidas** desde la empresa. La excepción son ingresos no renta y las devoluciones de capital.
- Esto genera un débito fiscal equivalente al 35% del crédito del impuesto de Primera Categoría ($35\% \times 27 = 9,45\%$), que los dueños deben incluir en su declaración de Global Complementario (esto se considera un mayor tributo de Global Complementario, llegando como tope al 44,45% (tasa tope IGC 35% + débito de 9,45%).

Visualicemos algunos casos concretos al 31.12.2016: Empresas azules pueden acceder a renta atribuida



¿Cuáles son los registros que se deberán llevar?

■ Sistema de renta atribuida (letra A art. 14):

- Rentas Atribuidas Propias (RAP)
- Diferencia entre depreciación normal y acelerada (DDEP)
- Rentas exentas y no rentas (REX)
- Saldo Acumulado de crédito (SAC)
 - Con restitución
 - Sin restitución

■ Sistema semi integrado (letra B art. 14)

- Renta Afectas a Impuestos GC o Adicional (RAI)
- Diferencia entre depreciación normal y acelerada (DDEP)
- Rentas exentas y no rentas (REX)
- Saldo Acumulado de crédito (SAC)
 - Con restitución
 - Sin restitución

Resumen para no olvidar conceptos

- A partir del 01.01.2017 ya no se podrán imputar pérdidas a utilidades acumuladas en el FUT. Sólo se aplicarán contra las nuevas utilidades, sean propias o ajenas.
- A partir del año 2016 ya no existe crédito por contribuciones para los ingresos por arriendo generados por bienes raíces no agrícolas (el 2015 se aplica por última vez y sólo 50%).
- A partir del 01.01.2017 baja el tramo máximo de Impuesto Único Mensual y Global Complementario del 40% al 35% (ello implicará un aumento de renta a las personas que tienen mayores ingresos).
- El 2016 es el último año posible para realizar retiros diferenciados de utilidades, ya que a partir de 2017 se harán de acuerdo al pacto social teniendo presente la distribución de utilidades o el aporte de capital efectivo o suscrito.
- Hay que iniciar el período de estudio detallado de las nuevas normas, para no tener problemas de cumplimiento y registro de operaciones a partir del año 2017, fecha en que se inicia la aplicación en pleno de la Reforma Tributaria.

Resumen para no olvidar conceptos

- En el año 2016 la tasa del Impuesto de Primera Categoría es de un 24%.
 - A partir del 01.01.2017, para las empresas en el régimen de “renta atribuida”, tendrán una tasa del 25%. En cambio, aquellas que deban tributar en el régimen semi integrado tendrán una tasa de 25,5% en el 2017 y a partir del año 2018 un 27%.
- Durante el año 2016 se puede optar por el “régimen semi integrado”, dando aviso al SII, cuando el sistema asignado sea el de “renta atribuida”.
 - Si las empresas no ejercen la opción, es decir, no comunican en tiempo y forma al SII su elección, quedarán asignadas al régimen que les corresponde legalmente.
- Dado lo anterior, conviene evaluar prontamente si es o no necesario una reestructuración o un cambio societario, para que el vehículo legal sea el adecuado al régimen tributario más conveniente.

Resumen para no olvidar conceptos

- Cualquier aporte de bienes a una sociedad, aunque sea en su formación, estará sujeta a tasación por parte del SII, por lo que hay que considerar que debe tributar el mayor valor.
 - No hay tasación cuando se asigna un bien al empresario individual, dado que no hay enajenación y es una mera asignación de parte del patrimonio personal.
 - Pero no es posible realizar una conversión del empresario individual en otro vehículo societario, sin que ello genere una enajenación, donde aparece la facultad de tasación que tiene el SII.
 - Incluso el aporte a una EIRL genera la aplicación de la facultad de tasación del SII, dado que dicho vehículo es una persona jurídica distinta a la persona natural y hay enajenación.
- A partir del 01.01.2017 los “gastos no aceptados tributariamente” tendrán una tasa del 40% (hoy es de 35%), por lo que claramente será más atractivo para el SII realizar la fiscalización exhaustiva de estas partidas.
- Hasta el 31.12.2016 se podrán vender excepcionalmente bienes raíces nuevos sin IVA, siempre que estén con recepción final a esa fecha.
- Hasta el 31.12.2016 se podrá pagar el impuesto de Primera Categoría por utilidad en la venta no habitual de derechos y acciones (no bursátiles), en calidad de impuesto único a la renta. A partir del año 2017, se pagará el impuesto final que corresponda (Global o Adicional).



Fin

Ahora, el profundizar el estudio y comprensión de los cambios es tarea pendiente para todos...



CÍRCULO VERDE