
Proyecto de Reforma Tributaria 2022 - Impactos relevantes para empresas sujetas al régimen general de tributación

Legal Flash Chile

Julio 2022



Con fecha 7 de julio, el Gobierno envió al Congreso el Mensaje Presidencial N° 064-370, con que se inicia la discusión de un proyecto de ley de reforma tributaria en Chile.

El proyecto de ley (en adelante, el “Proyecto”) propone numerosas modificaciones estructurales al régimen de tributación vigente en Chile, las que tendrían por objeto aumentar la recaudación y lograr el financiamiento de una serie de iniciativas planteadas por el actual Gobierno.

Los cambios propuestos abarcan diversas materias. En esta entrega encontrarán un resumen de los principales cambios aplicables a grandes empresas, junto a las observaciones y comentarios de nuestro equipo impuestos.



1. Impuesto a la renta de las empresas

› *Reducción de la tasa de impuesto a la renta para grandes empresas*

El proyecto propone reducir la tasa del Impuesto de Primera Categoría (“**IDPC**”) desde un 27% actualmente aplicable a grandes empresas a una tasa del 25%. Esta es la misma tasa impositiva que aplica a las empresas acogidas al régimen de micro, pequeñas y medianas empresas.

El IDPC es el impuesto a la renta que aplica en Chile a las empresas gravando con una tasa de 27% las rentas que obtengan empresas sin importar su forma de organización y que provengan de sus actividades, cualquiera sea su origen, naturaleza o denominación.

Vigencia: A partir del 1º de enero de 2025.

Observación Cuatrecasas: Debiera entenderse para estos efectos que grandes empresas son todas aquellas empresas que no pueden acogerse al régimen simplificado para la micro, pequeña y mediana empresa (PYME). Pueden acogerse al régimen PYME sólo las empresas (a) que al momento del inicio de sus actividades tiene un capital efectivo sobre 85.000 unidades de fomento (EUR 2.8 millones aproximadamente), y (b) que su promedio anual de ingresos brutos del giro no exceda 75.000 unidades de fomento (EUR 2.5 millones aproximadamente).

› *Tasa de desarrollo de un 2%*

Se propone la introducción de la denominada **tasa de desarrollo de un 2%** que, para todos los efectos legales, corresponderá a un incremento del IDPC a pagar por la empresa.

La tasa de desarrollo corresponderá al monto que resulte de restar al 2% de la base del IDPC o renta líquida imponible, la suma de los desembolsos efectuados dentro del año y que califiquen como inversión en productividad.

Según la propuesta, para calificar como inversión en productividad, los montos deben haber sido pagados durante el ejercicio respectivo y que correspondan a:

- (i) Gastos de investigación y desarrollo en la parte que no sean crédito contra el IDPC.
- (ii) Desembolsos para la compra de productos y servicios de alto contenido tecnológico. El gobierno mediante decreto deberá precisar las características de los bienes y servicios que califican como de alto contenido tecnológico.



- (iii) Desembolsos incurridos en la preparación y presentación de solicitudes de propiedad industrial
- (iv) Desembolsos destinados a obtener certificaciones ISO
- (v) Compra de bienes y servicios desarrollados por personas o empresas con el apoyo de programas de innovación y emprendimiento de la Corporación de Fomento de la Producción (CORFO).

En caso de que la diferencia resulte en un monto negativo o el contribuyente se encuentre en una situación de pérdida tributaria, **no procederá el incremento por la tasa de desarrollo.**

Vigencia: A partir del 1º de enero de 2025.

Observación Cuatrecasas: Debido a las condiciones restringidas para que un gasto califique como inversión en productividad, en la práctica es probable que muchas empresas sigan sujetas a un impuesto a la renta de 27% no obstante la reducción de la tasa del IDPC a un 25%.

Observación Cuatrecasas: La norma permite que los productos y servicios de alto contenido tecnológico importados califiquen como inversión en productividad, siempre que sean comercializados por proveedores chilenos. Será importante analizar si la limitación a adquirir directamente estos bienes y servicios de proveedores extranjeros pueda ser contraria a obligaciones asumidas por Chile bajo los tratados de libre comercio de que es parte.

› **Requisitos generales para la deducibilidad de gastos para efectos tributarios**

Se propone que los gastos vinculados directamente a la generación de rentas en más de un ejercicio deban ser rebajados, ya sea que se encuentren pagados o adeudados, considerando una correlación con los periodos en que se generarán los ingresos.

Vigencia: A partir del primer día del mes siguiente al de la publicación de la ley.

Observación Cuatrecasas: Entendemos que esta regla debiera aplicarse únicamente al caso en que los ingresos correlativos sean reconocidos en periodos posteriores. Si se trata de un ingreso anticipado que quede sujeto a IDPC en el período de su percepción, el gasto correlativo debiera deducirse íntegramente en ese mismo período.



› **Eliminación de deducción como gasto del impuesto específico a la actividad minera**

El Proyecto establece que el impuesto específico a la actividad minera no será deducible en la determinación del IDPC. De esta manera, las empresas mineras que están sujetas a este impuesto no podrán rebajarlo para efectos de la determinación de su renta líquida imponible afecta a IDPC.

Vigencia: A partir del año 2023.

Observación Cuatrecasas: Este cambio no sería aplicable a empresas mineras que aún gozan de la invariabilidad del impuesto a la actividad minera de acuerdo con sus respectivos contratos de inversión extranjera. Una de las consecuencias de la invariabilidad en esta materia, es que los proyectos mineros que gozan de ella no pueden verse afectados por cualquier modificación que se introduzca y que haga directamente más gravoso el impuesto específico a la actividad minera.

› **Pérdidas tributarias**

Actualmente, se permite la deducción de las pérdidas tributarias de arrastre sin límite de tiempo y hasta su total extinción. El Proyecto propone limitar el uso del gasto por concepto de pérdidas de ejercicios anteriores a un 50% de la renta líquida imponible afecta a IDPC determinada al cierre del ejercicio en que se aplique la rebaja.

Sin perjuicio de lo anterior, el Proyecto contiene una disposición transitoria en virtud de la cual durante el año comercial 2024, los contribuyentes podrán deducir las pérdidas de ejercicios anteriores con un límite del 75% de la renta líquida imponible determinada para ese año.

Aquel porcentaje de pérdidas tributarias cuya deducción no se aceptará, podrá arrastrarse al ejercicio siguiente.

Vigencia: A partir del 1º de enero de 2024.

Observaciones Cuatrecasas: Producto de este cambio, las empresas deberán revisar sus políticas de depreciación de activo fijo a efectos de evitar la deducción de gastos que resulten en una mayor pérdida de arrastre. Esto es especialmente relevante considerando los regímenes especiales de depreciación en base al cual se permite una depreciación instantánea e íntegra del activo fijo en el año de compra del activo. Asimismo, las empresas deberán reevaluar sus políticas de amortización de gastos de organización y puesta en marcha, como también revisar la opción de activar los intereses y gastos



financieros relacionados con el financiamiento obtenido para la compra o construcción de activo fijo. Por otro lado, la limitación al uso de pérdidas tributarias impactará los modelos financieros de proyectos de inversión en curso, lo que podría derivar en cambios en sus rentabilidades esperadas y potenciales desinversiones.

› **Asignación de goodwill tributario en procesos de fusión**

El Proyecto propone impedir la asignación del goodwill tributario generado con motivo de la fusión de sociedades al valor tributario de los activos no monetarios (ej., activo fijo) cuando éstos estén totalmente depreciados.

Vigencia: A partir del primer día del mes siguiente al de la publicación de la ley.

Observaciones Cuatrecasas: Como consecuencia de esta limitación, no será posible revalorizar el valor tributario de los bienes totalmente depreciados, producto de lo cual la parte del precio pagado por las acciones de la sociedad absorbida y que corresponda al valor de mercado de activos subyacentes totalmente depreciados, no podrá ser depreciada o amortizada. Este tratamiento es inconsistente con el tratamiento aplicable cuando dicho activo es comprado directamente. En caso de una compra de activos no existe restricción para que el comprador registre el activo al valor pagado, valor que puede ser depreciado según las reglas generales.

› **Nuevo tratamiento tributario aplicable al leasing financiero**

El Proyecto propone introducir cambios a la regulación introducida por medio de la Ley N°21.420 y esclarecer el tratamiento que se deberá otorgar en materia de impuesto a la renta a los contratos de leasing financiero.

Al respecto, el Proyecto señala expresamente que, para los efectos de la ley de la renta, los bienes objeto del contrato constituyen un activo para el arrendatario y un crédito para el arrendador, considerándose que el valor del activo y del crédito corresponden al valor del capital de la operación. Esto, sin perjuicio del reconocimiento al determinar la renta líquida imponible de los intereses y demás cobros que procedan en la operación.

Vigencia: A partir del año 2023.

Comentario Cuatrecasas: El tratamiento del leasing fue modificado recientemente por la Ley 21.420, modificación que rige a partir del 1 de enero de 2023. De aprobarse el Proyecto, la modificación de la Ley 21.420 no se aplicará.



2. Tratamiento de los dividendos y distribuciones de utilidades

› *Eliminación del régimen de imputación de créditos en contra de impuestos finales*

Bajo el régimen actual aplicable a grandes empresas, las distribuciones o retiros de utilidades de empresas están sujetos a impuestos finales, que en el caso de personas naturales con domicilio y residencia en Chile se denomina Impuesto Global Complementario y en el caso de personas o empresas con domicilio y residencia en el extranjero se denomina Impuesto Adicional.

Las distribuciones o retiros de utilidades pagadas a otras empresas contribuyentes de IDPC se encuentran generalmente exentas de IDPC, quedando postergada su tributación hasta que son distribuidas o retiradas por contribuyentes de impuestos finales.

De acuerdo con la normativa vigente, del impuesto final que grava a la distribución o retiro de utilidades, se puede deducir -como regla general- un crédito igual al 65% del monto menor entre: **(a)** el monto de la distribución por un factor determinado en base a la tasa del IDPC, y **(b)** el total del IDPC pagado por las utilidades acumuladas en la empresa.

Excepcionalmente, en el caso de distribuciones o retiros pagados a un residente en un país que tenga un Convenio de Doble Tributación (“**CDT**”) vigente con Chile y que sea el beneficiario de estas rentas, el monto del crédito será del 100% de la cantidad menor entre las indicadas en las letras (a) y (b) del párrafo precedente.

El Proyecto propone que el IDPC ya no sea deducido como un crédito contra los impuestos finales que gravan a las personas naturales residentes o domiciliadas en Chile o a extranjeros, sean estos personas naturales o jurídicas.

Ahora bien, el Proyecto mantiene la deducción del IDPC como crédito para las distribuciones o retiros de utilidades en el caso de contribuyentes que sean residentes en países con los cuales Chile tenga un CDT vigente.

Se elimina la exención de IDPC para las distribuciones y retiros de utilidades entre empresas contribuyentes de este impuesto. De acuerdo con el Proyecto, la empresa receptora deberá incluir estas cantidades en su renta líquida imponible y tendrá derecho a deducir como crédito el IDPC pagado cuando esas utilidades fueron generadas por la empresa fuente de la distribución o retiro.

Vigencia: A partir del 1º de enero de 2025.



› **Nuevo Impuesto a las Rentas del Capital (IRC)**

El Proyecto contempla un denominado Impuesto a las Rentas del Capital. Dicho impuesto aplicaría con una tasa de 22% sobre dividendos, distribuciones o retiros de utilidades efectuadas por grandes empresas a contribuyentes de Impuestos Finales. Este impuesto no aplicaría en caso de que las cantidades repartidas o remesadas correspondan a ingresos no renta, rentas exentas de impuestos finales, rentas con tributación cumplida o devoluciones de capital y sus reajustes.

Las empresas que paguen, remesen o distribuyan rentas a contribuyentes de impuestos finales, quedarán obligadas a retener y deducir el monto del IRC, excepto en el caso de las remesas o distribuciones que correspondan a devoluciones de capital. Si al cierre del ejercicio de la distribución o remesa se determina que ella se imputó a cantidades no afectas o exentas de impuestos finales, los contribuyentes con domicilio o residencia en Chile pueden usar el monto retenido como un crédito en contra de su impuesto personal, mientras que los contribuyentes extranjeros deberán pedir la devolución de dicho impuesto mediante el procedimiento general establecido en el Código Tributario.

Cuando las cantidades distribuidas no hayan sido previamente gravadas con IDPC y no corresponda a distribuciones exentas o no afectas a impuesto, **la empresa que distribuye deberá pagar el IDPC sobre dichas cantidades** con la tasa vigente en el respectivo ejercicio. El IRC aplicará al monto de la distribución neta del IDPC que deba pagar la empresa.

Asimismo, el Proyecto señala que las cantidades gravadas con el IRC quedan exentas de Impuesto Global Complementario o de Impuesto Adicional.

El IRC no gravará las distribuciones a un contribuyente residente en un país que cuente con un CDT vigente con Chile y sea el beneficiario efectivo de estas cantidades. En este caso, las distribuciones de utilidades se verán gravadas con Impuesto Adicional con tasa de un 35%, con derecho a utilizar como crédito el IDPC, manteniendo la tributación que actualmente se aplica en este caso.

Debido a la forma en que está redactado el Proyecto, pareciera ser que el crédito por IDPC en el caso de residentes en un país con CDT vigente está limitado en todo caso a un 25% aun cuando la empresa haya estado sujeta al pago de la tasa de desarrollo de 2%.

Por último, el Proyecto dispone que el IRC no aplicará durante el año comercial 2025, respecto de las cantidades distribuidas durante ese año y que resulten imputadas al registro de Rentas Afectas a Impuestos (RAI), las que se sujetarán a las disposiciones vigentes al 31 de diciembre de 2024.



Vigencia: A partir del 1º de enero de 2025, sin perjuicio del tratamiento especial exclusivo para ese año.

Comentario Cuatrecasas: El Proyecto establece que el IDPC que debe pagar la empresa en el caso de distribuciones imputadas a rentas que no han pagado previamente dicho impuesto, se calcula utilizando “la tasa” del IDPC vigente. Entendemos entonces que el impuesto a pagar en estos casos no debe considerar la tasa de desarrollo.

Observación Cuatrecasas: Las empresas tendrán que considerar la necesidad de provisionar el monto del IDPC cada vez que paguen una distribución, para hacer frente a la eventual obligación de pago de este impuesto en su declaración anual del año siguiente, cuando la distribución se haya imputado a rentas que no han pagado previamente dicho impuesto.

Observación Cuatrecasas: De acuerdo con estas reglas, el IDPC que deba pagar la empresa de forma anticipada por sobre la distribución o retiro imputado a utilidades que no hayan pagado previamente dicho impuesto, no puede ser deducido o imputado posteriormente cuando la empresa genere resultados gravados con IDPC. Esto resultaría en una doble tributación con el IDPC, lo que podría significar que la tasa de impuesto efectiva total alcance un 66,5%.

› ***Impuesto Adicional sobre dividendos pagados a países con CDT***

El IRC no aplica a contribuyentes que sean residentes en un país que tenga un CDT vigente con Chile y que sean beneficiarios de las rentas, manteniéndose el IA con tasa de 35% y con derecho al crédito por IDPC.

Para estos efectos el Proyecto establece que se presume que el crédito deducible es el que resulte de aplicar a la remesa gravada un factor resultante de dividir **la tasa del IDPC** por cien menos dicha tasa.

También establece el Proyecto que, cuando las utilidades distribuidas no hayan pagado impuesto de primera categoría, la empresa deberá pagar el IDPC sobre dichas cantidades con la tasa vigente en el respectivo año, para luego aplicar el IA con tasa de 35% con derecho al crédito por IDPC.

Vigencia: A partir del 1º de enero de 2025.



Observación Cuatrecasas: La referencia a la “tasa del IDPC” para el cálculo del crédito por IDPC excluiría la posibilidad de usar como crédito contra el IA el monto pagado por la empresa en virtud de la tasa de desarrollo. Si bien dicho monto sería tratado como IDPC para todos los efectos legales, dicho impuesto no forma parte de la tasa del IDPC. Esto significaría que la tasa efectiva del IA sobre distribuciones a un residente en un país con CDT aumentaría desde 11% a un 13% aproximadamente.

➤ **Resumen efecto de cambios a la tributación de las distribuciones y retiro de utilidades**

La siguiente tabla contiene un ejemplo del efecto de los cambios a la tributación a la distribución de las utilidades comparado con los impuestos aplicables bajo la legislación actualmente vigente.

ITEM	Residente en país con CDT		Residente en país sin CDT		Contribuyente IGC tasa efectiva de 30%	
	REGLA AC-TUAL	REFORMA	REGLA AC-TUAL	REFORMA	REGLA AC-TUAL	REFORMA
Renta líquida imponible	1000	1000	1000	1000	1000	1000
IDPC	-270	-250	-270	-250	-270	-250
Tasa de Desarrollo	n/a	-20	n/a	-20	n/a	-20
Dividendo bruto pagado al accionista	730	730	730	730	730	730
Base imponible impuesto final	1000	973	1000	730	1000	730
Impuesto final	-350	-341	-350	Exento	-300	Exento
Impuesto a las rentas del capital sobre dividendo bruto	n/a	n/a	n/a	-160,6	n/a	-160,6
Crédito por IDPC	270	243	175,5	0	175,5	0
Impuesto final/IRC a pagar	-80	-97,3	-174,5	0	-124,5	0
Total impuesto pagado	-350	-367,3	-444,5	-430,6	-394,5	-430,6
Tasa de impuesto efectiva sobre el dividendo	11,0%	13,3%	24%	22%	17%	22%
Tasa de impuesto efectiva total	35,0%	36,7%	44,5%	43,1%	39,5%	43,1%

Observación Cuatrecasas: El cambio propuesto significaría el aumento de la tasa de impuesto total pagada por una persona residente en un país con CDT. Esto se produce porque la empresa pagó un impuesto total de 27%, mientras que el crédito por IDPC se calcula usando la tasa de dicho impuesto, que es 25%.



Observación Cuatrecasas: Para una persona natural con domicilio o residencia en Chile, sujeto a una tasa efectiva de impuesto global complementario de 30%, el pago del IRC también resultaría en un incremento de su carga tributaria. En este caso el Proyecto contempla la posibilidad que este tipo de contribuyentes opten por pagar el impuesto complementario, deduciendo como crédito el IRC que se le haya retenido.

3. Impuesto al diferimiento de impuestos finales

El Proyecto propone incluir un tributo anual con tasa de un **1,8%** el que sería aplicable sobre el monto de las utilidades acumuladas en sociedades tenedoras de inversiones pasivas y que estén sujetas al régimen general de tributación. Este impuesto será aplicable a empresas cuyos ingresos brutos anuales al cierre de cada ejercicio provengan en más de un 50% a rentas pasivas (ej., dividendos, intereses, rentas de arrendamiento, rentas pasivas devengadas de entidades controladas en el exterior, ganancias de capital, entre otras).

Durante el **año comercial 2024** y respecto de empresas sujetas al régimen general de tributación, el Proyecto comprende la aplicación de un tributo al diferimiento de impuestos finales cuando el 50% o más de sus ingresos brutos provengan de rentas pasivas. La **tasa de este impuesto será de un 1%** y se aplicará sobre el monto que resulte de sumar los saldos positivos de los registros RAI (Registro de rentas afectas a impuestos) y DDAN (Registro de diferencias entre depreciación acelerada y normal).

Vigencia: A partir del 1º de enero de 2025.

Observación Cuatrecasas: El mensaje del Proyecto señala explícitamente que ninguna empresa de carácter operativo, que invierta en la economía real, estará sujeta al pago de este impuesto. No obstante, ello no quedó reflejado en la redacción de la norma contenida en el Proyecto. La norma propuesta no se establece ninguna excepción para empresas operativas, que por razones circunstanciales en un año pueda tener ingresos pasivos que superen el límite propuesto por la norma.

Observación Cuatrecasas: El Proyecto contiene una definición de rentas pasivas sólo para efectos de este impuesto. Esta definición es distinta a la de rentas pasivas para efectos de la tributación de empresas controladas en el extranjero. En este caso, la ley señala que no son rentas pasivas los dividendos obtenidos de una entidad controlada directa o indirectamente, cuando esta última no tenga como actividad principal la obtención de rentas pasivas.



Observación Cuatrecasas: Una vez que se determine que la empresa está sujeta al impuesto al diferimiento de impuestos finales por haber obtenido en el año rentas pasivas que representen 50% o más de sus ingresos totales, dicho impuesto aplica sobre la totalidad de sus utilidades acumuladas, incluyendo aquellas que estén reinvertidas en activos que generen rentas que no sean pasivas.

4. Cambios en materia de tributación internacional

› *Restricción al uso como crédito de impuestos pagados en el extranjero (IPE)*

El Proyecto propone eliminar la posibilidad de utilizar como crédito en Chile contra el IDPC, los impuestos a la renta pagados o retenidos por subsidiarias extranjeras en que se participe indirectamente. Asimismo, se elimina la posibilidad de utilizar como crédito el impuesto adicional aplicado sobre rentas que en su origen son de fuente chilena y luego pasan por jurisdicciones intermedias.

Por su parte, se señala que los créditos por IPE, sólo serán deducibles contra el IDPC reduciendo el tope de crédito imputable a un 27%. La deducción de un crédito por IPE contra Impuestos Finales se elimina.

Vigencia: A partir del 1º de enero de 2025.

Observación Cuatrecasas: El crédito el impuesto a la renta pagado por subsidiarias extranjeras en que se participe indirectamente se incorporó en la ley de la renta como una medida para eliminar la doble tributación internacional. El consenso internacional es que los países deben propender a eliminar la doble tributación a menos que exista elusión. Al eliminar este crédito, una empresa chilena que por razones que no tienen nada que ver con impuestos tenga una inversión en una sociedad en Reino Unido por ejemplo, que a su vez tenga subsidiarias en ese mismo país y también en España, Francia, Irlanda, no podrá usar como crédito los impuestos pagados en esos países, a pesar de que con todos ellos Chile mantiene vigentes tratados internacionales para evitar la doble tributación internacional.



› *Precios de transferencia*

El Proyecto comprende la posibilidad de que los contribuyentes puedan realizar una solicitud previa al Servicio de Impuestos Internos (“SII”), a efectos de analizar la viabilidad de un acuerdo previo de valorización que será la base para suscribir un acuerdo anticipado de precios de transferencia. Se fija un plazo de respuesta de dos meses por parte del SII a dicha solicitud.

Por otro lado, se incorpora la posibilidad de realizar autoajustes de precios de transferencia, entendiéndose por tales aquellos realizados de forma previa a un requerimiento del SII. Este ajuste hecho por el propio contribuyente debe ser agregado a la base del IDPC. Ahora bien, se restringe la posibilidad de autoajustar si implicará una disminución de la renta líquida imponible y determinar un menor monto de impuesto o mayor pérdida tributaria.

Vigencia: A partir del año 2023.

Observación Cuatrecasas: El ajuste por parte del contribuyente sólo se permite si es que se hace previo a un requerimiento del SII. En caso de que el ajuste sea determinado luego de un requerimiento hecho por la autoridad, el ajuste ya no se agrega a la base del IDPC, sino que queda sujeto al pago de un impuesto de 40%.

› *Reglas sobre exceso de endeudamiento*

De conformidad a las reglas actuales, el impuesto de un 35% aplicable sobre aquellos pagos de intereses y otros conceptos asociados al exceso de endeudamiento, es de cargo de la empresa chilena deudora y se permite la deducción de este como un gasto al determinar la renta líquida imponible afecta a IDPC.

El Proyecto dispone que el pago de dicho impuesto ya no será deducible como gasto para efectos tributarios.

Vigencia: A partir del año 2023.

Observación Cuatrecasas: Si bien en el programa de gobierno se anunciaba que las reglas de exceso de endeudamiento se modificarían en línea con las recomendaciones de la acción N°4 del proyecto BEPS de la OCDE, finalmente el proyecto mantiene el sistema vigente, haciendo solamente una modificación específica.



› **Reconocimiento de rentas pasivas obtenidas por entidades extranjeras controladas**

Se propone modificar las disposiciones respecto a cuándo una entidad extranjera se entiende controlada por un contribuyente en Chile. Al efecto, se propone cambiar el concepto de entidades relacionadas en los términos del Artículo 100 de la Ley de Mercado de Valores -en base al cual no se configuraba una hipótesis de relación entre personas naturales- por la definición de “relacionados” contenida en el Código Tributario.

Así, en virtud de los cambios propuestos a dicha definición en el Proyecto, se entenderían como relacionados el cónyuge, su conviviente civil y los parientes, ascendientes o descendientes, hasta el segundo grado de consanguinidad o afinidad los miembros de una familia, lo que implicará consolidar sus porcentajes de participación en la entidad extranjera al determinar el 50% en el capital, derecho a las utilidades o voto que exige la norma.

Asimismo, la excepción de considerar como devengadas las rentas en la medida que éstas no excedieran de UF 2.400 al término del ejercicio se modifica. Al efecto, el Proyecto propone que para determinar dicho monto se deberán agregar las rentas pasivas de personas o entidades relacionadas y, si en virtud de dicha agregación se excede el límite de UF 2.400, tanto el contribuyente como sus relacionados deberán considerar como devengadas la totalidad de sus rentas pasivas.

Vigencia: A partir del año 2023.

Observación Cuatrecasas: Actualmente los cónyuges y parientes cercanos no son considerados como relacionados a estos efectos. Las personas tienen inversiones en el extranjero deberán determinar cómo les afectan estos cambios y qué acciones concretas deberán tomar.

› **Definición de territorio o jurisdicción con un régimen fiscal preferente**

El Proyecto propone simplificar el actual listado de condiciones que se debe cumplir para calificar como tal, limitándolo al cumplimiento copulativo de lo siguiente: **(i)** la jurisdicción no haya celebrado o no esté vigente un convenio que permita el intercambio de información para fines tributarios o, el vigente, contiene limitaciones que impiden un intercambio efectivo; y **(ii)** No reúna condiciones para ser considerado cumplidor o sustancialmente cumplidor en materia de transparencia e intercambio de información.

El SII deberá emitir una resolución con un listado de los territorios o jurisdicciones que se encuentren en la situación descrita.

Vigencia: A partir del año 2023.



5. Nuevas normas sobre término de giro

En general, el Proyecto propone sustituir la actual regulación sobre el término de giro a efectos de armonizar sus efectos con el sistema dual de tributación.

Así, en el caso de término de giro de contribuyentes sujetos al régimen general, las rentas o cantidades acumuladas se deberán considerar como retiradas, remesadas o distribuidas, distinguiendo según el tipo de contribuyente receptor de las mismas.

De esta manera, las empresas que declaran el término de giro tributarán por esas rentas o cantidades con el IRC con tasa de un 22%, solo por aquella parte de estas que corresponda a sus socios o accionistas contribuyentes de impuestos finales (personas naturales domiciliadas o residentes en Chile o extranjeros en países sin un CDT con Chile).

Cuando se trate de contribuyentes que sean residentes en países con los cuales Chile cuenta con un CDT, se aplicará sobre las rentas o cantidades que se consideran distribuidas el Impuesto Adicional con tasa de un 35% con la posibilidad de utilizar el IDPC como crédito.

Por otro lado, señala el Proyecto que aquella parte de las rentas o cantidades que corresponda a socios o accionistas de la entidad que declara el término de giro y que sean, a su vez, empresas sujetas al régimen general, deberán ser incorporados como parte de la renta líquida imponible, debidamente incrementados por el crédito por IDPC a efectos de determinar la renta bruta global del ejercicio. Asimismo, se señala que en contra del IDPC determinado en la empresa receptora de las rentas o cantidades, procederá la deducción como crédito del IDPC asociado a la distribución.

En lo que respecta al valor de bienes adjudicados por los accionistas o socios de empresas sujetas al régimen general, en caso de que este exceda el valor de inversión total realizada, la diferencia deberá ser reconocida como un ingreso del ejercicio en la empresa adjudicataria. Por el contrario, cuando este valor sea inferior al valor de inversión total realizada, **el gasto ya no podrá deducirse en el ejercicio directamente en el mismo ejercicio** sino que deberán observarse las disposiciones relativas a la asignación del *goodwill* bajo las cuales la diferencia debe ser asignada a los activos no monetarios (que no se encuentren totalmente depreciados) hasta el tope de su valor de mercado y el exceso registrarse como un intangible no amortizable sino cuando opere la disolución o término de giro de la adjudicataria.

Por otro lado, el Proyecto incluye una disposición transitoria en la que señala que respecto de procesos de término de giro que ocurran durante el año 2025 y sólo por ese año, seguirán siendo aplicables las disposiciones del actual tratamiento al término de giro respecto de las utilidades mantenidas en la empresa. Así, aplicará un impuesto con tasa de un 35% pagadero por la empresa en aquella parte de las utilidades que correspondan a



contribuyentes de impuestos finales con la posibilidad de utilizar como crédito aquellas cantidades registradas en el registro de Saldo Acumulado de Créditos (SAC).

Finalmente, se introducen modificaciones en materia del procedimiento de término de giro en virtud de las cuales el SII tendrá un plazo de 6 meses (ampliable en 3 meses) para revisar y girar el impuesto. Si transcurridos los plazos, el SII no se pronuncia se entiende aceptada la declaración del contribuyente lo que lo habilitará para pedir el giro inmediato, pagar y certificar el término de giro.

Vigencia: En lo que respecta al tratamiento tributario, a partir del 1º de enero de 2025 (sin perjuicio del tratamiento especial exclusivo para ese año) y, en lo relativo al procedimiento a partir del primer día del mes siguiente al de la publicación de la ley.

6 Cambios en materia de IVA

› Arrendamiento de bienes inmuebles amoblados

De aprobarse el Proyecto, el arrendamiento de bienes inmuebles amoblados no será un hecho gravado con IVA.

Vigencia: A partir del primer día del mes siguiente al de la publicación de la ley.

Observación Cuatrecasas: Esta modificación resultará en que contribuyentes que inviertan en bienes inmuebles habitacionales o de oficinas para ser destinados al arriendo, ya no podrán recuperar el IVA soportado en la compra de la propiedad.

› Calificación como contribuyentes para efectos de IVA de intermediarios locales

El Proyecto incluye una norma en virtud de la cual el SII podrá disponer que los intermediarios de servicios prestados por contribuyentes extranjeros sean los responsables de enterar el IVA que afecta al servicio cuando esté sea utilizado en territorio nacional y adquirido por personas domiciliadas o residentes en Chile que no califiquen como contribuyentes de este impuesto.

Al respecto, señala el Proyecto que será aplicable el Régimen Simplificado para contribuyentes no domiciliados ni residentes en Chile.



Vigencia: A partir del primer día del mes siguiente al de la publicación de la ley.

› **Ampliación de hipótesis de aplicación hecho gravado especial de servicios digitales realizados por prestadores extranjeros**

El Proyecto incluye una serie de modificaciones que tienen por objeto fortalecer la presunción respecto a si los servicios digitales son utilizados en Chile. En este sentido: **(i)** se propone cambiar el concepto de una prestación en forma “digital” a una “remota”; **(ii)** se aplica la presunción cumpliéndose cualquiera de las situaciones descritas (y no al menos dos); y **(iii)** se incluye una situación adicional que dice relación con que el usuario del servicio -ya sea al registrarse o en una actualización de información posterior- declare tener su residencia tributaria en Chile.

norma en virtud de la cual el SII podrá disponer que los intermediarios de servicios prestados por contribuyentes extranjeros sean los responsables de enterar el IVA que afecta al servicio cuando esté sea utilizado en territorio nacional y adquirido por personas domiciliadas o residentes en Chile que no califiquen como contribuyentes de este impuesto.

Al respecto, señala el Proyecto que será aplicable el Régimen Simplificado para contribuyentes no domiciliados ni residentes en Chile.

Vigencia: A partir del primer día del mes siguiente al de la publicación de la ley.

› **Norma anti-elusión especial en materia de IVA**

El Proyecto propone incluir normas de control en relación con reorganizaciones empresariales realizadas con el objeto de eludir el pago del IVA.

Así, se establece que el SII, previa citación, podrá liquidar o girar el IVA aplicable a ventas de activo fijo que realice una empresa que se haya creado o subsista en un proceso de reorganización, cuando esta haya tenido por objeto evitar el pago de IVA.

Asimismo, se otorga al SII la facultad de **recalificar como una venta de activo fijo gravada con IVA**, las ventas de acciones, derechos sociales, cuotas, bonos u otros títulos convertibles, cuando **(i)** la operación comprenda al menos el 20% del total de la propiedad de la empresa tomando en cuenta las ventas directas o indirectas hechas por personas relacionadas durante un período de 12 meses anteriores a la última venta, **(ii)** al menos el 50% de su valor de mercado provenga del valor del activo fijo, y **(iii)** la venta de acciones haya sido realizada con el objeto de evitar el pago del IVA aplicable de haberse vendido él o los bienes del activo fijo de manera individual.



Vigencia: A partir del primer día del mes siguiente al de la publicación de la ley.

Observación Cuatrecasas: Aun cuando la norma busca equiparar el tratamiento en materia de IVA a la venta de acciones a la venta de activo fijo, ella no contiene mecanismos para lograr ese resultado. Así por ejemplo, el IVA pagado en la compra de un activo fijo podrá ser recuperado por el comprador, incluso en dinero efectivo si cumple ciertas condiciones. El proyecto no establece la posibilidad de que el comprador pueda recuperar el IVA en caso de que la venta de acciones sea recalificada como una venta de activo fijo y deba pagar dicho impuesto.

Observación Cuatrecasas: Es de común ocurrencia que el valor de una compañía sea distinto a la suma del valor de sus activos. No obstante, el Proyecto dispone que el IVA se debe pagar sobre el valor de mercado del activo fijo, sin establecer reglas para ajustar dicho valor por ejemplo en que la sociedad tenga pasivos que financiaron la compra del activo fijo. Además, a pesar de que establece que el valor a considerar es el valor de mercado de los bienes, no permite al comprador revalorizarlos en caos que se recalifique la operación.

› Restricción al mecanismo de devolución IVA exportador

El Proyecto propone limitar el derecho de los exportadores de recuperar el IVA que se les hubiere recargado en adquirir o importar bienes o utilizar servicios destinados a su actividad de exportación.

En específico, se propone que el reembolso no pueda exceder del monto que resulte de aplicar un 19% sobre el valor de los bienes o servicios exportados.

Por otro lado, se recoge expresamente la posibilidad de mantener vigente aquellas autorizaciones otorgadas a exportadores para obtener el reembolso con anterioridad a la materialización de la exportación y que, una vez obtenido el reembolso, cuando en un proceso de reorganización ésta resulte que quien en definitiva realice la exportación no sea el titular del beneficio. Esto, siempre y cuando la empresa que subsista o se cree en dicho proceso (i) informe la reorganización ocurrida; (ii) manifieste su voluntad de continuar con el proyecto respecto del cual se dio la autorización. Solo cumpliendo estos requisitos, no será procedente el cobro de las sumas devueltas con anterioridad al titular del beneficio.

Vigencia: A partir del primer día del mes siguiente al de la publicación de la ley.



Para obtener información adicional sobre el contenido de este documento puede dirigirse a su contacto habitual en Cuatrecasas. En caso de no disponer de ninguno, puede contactar con los siguientes abogados expertos en la materia.

Contacto:



Rodrigo Stein

Socio

T +5622 889 9900

rodrigo.stein@cuatrecasas.com



José Miguel Gazitúa

Asociado Senior

T. +5622 889 9900

M.+56 9 9991 5450

josemiquel.gazitua@cuatrecasas.com

©2022 CUATRECASAS

Todos los derechos reservados.

Este documento es una recopilación de información jurídica elaborado por Cuatrecasas. La información o comentarios que se incluyen en él no constituyen asesoramiento jurídico alguno.

Los derechos de propiedad intelectual sobre este documento son titularidad de Cuatrecasas. Queda prohibida la reproducción en cualquier medio, la distribución, la cesión y cualquier otro tipo de utilización de este documento, ya sea en su totalidad, ya sea en forma

