



Newsletter – Reforma Tributaria

Ley 20.780 sobre Reforma Tributaria publicada el 29 de Septiembre 2014

El día 29 de Septiembre de 2014, se publicó en el Diario Oficial la Ley 20.780 que tiene por objeto reemplazar el sistema de tributación del impuesto a la renta y modificar sustancialmente dicha Ley y el Código Tributario.

A continuación se encuentra un resumen de las principales disposiciones reformadas:

I. Reforma al Impuesto a la Renta

1. Aumento gradual de la tasa del impuesto de Primera Categoría:

- Año Comercial 2014: **Tasa 21%**
- Año Comercial 2015: **Tasa 22,5%**
- Año Comercial 2016: **Tasa 24%**
- Año Comercial 2017: **Tasa 25%** para Sistema de Renta atribuida y de **25,5%** para Sistema Parcialmente Integrado.
- Año Comercial 2018 : **Tasa 27%** para Sistema Parcialmente Integrado.

2. Establecimiento de dos sistemas de impuesto a la renta:

- A partir del **ejercicio comercial 2017**, año tributario 2018, se establece la coexistencia de dos sistemas tributarios:

i. Sistema de Renta Atribuida

- Se aplica como “**default option**” a los Empresarios Individuales, E.I.R.L., Comunidades y Sociedades de Personas formadas exclusivamente por personas naturales domiciliadas o residentes en Chile.
- Bajo éste sistema las empresas deberán atribuir a sus socios o accionistas la totalidad de las **rentas atribuibles** (principalmente la RLI) que registren, hasta llegar a un contribuyente final (contribuyente de Impuesto Global Complementario o Adicional).
- Los contribuyentes finales deberán tributar con Impuesto Global Complementario o Adicional, independiente de si han recibido efectivamente un flujo, con un crédito equivalente al **100%** del impuesto de

- Primera Categoría pagado por la empresa en relación a dichas rentas, pudiendo solicitar, en caso que corresponda, la recuperación de lo pagado en exceso.
- La atribución de las rentas debe efectuarse conforme a lo acordado por los socios o en su defecto según la participación en el capital social.
- En caso de retiro, remesas o distribuciones se imputarán a los registros de Rentas Atribuidas Propias, Rentas Exentas e ingresos no constitutivos de Renta, FUT y FUNT Histórico y otras cantidades afectas a los impuestos Global Complementario o Adicional.
- La retención del 10% fue eliminada, debiendo por tanto el contribuyente final financiar la diferencia entre el impuesto corporativo y el impuesto final que corresponda, para lo cual debe contar con un RUT y un representante legal en Chile.

ii. Sistema Parcialmente Integrado

- Este régimen se aplica como “*default option*” a los contribuyentes no mencionados anteriormente.
- Este sistema, al igual que el régimen actual, grava con Impuesto Adicional o Global Complementario únicamente **los retiros efectivos** que efectúen los contribuyentes finales, pero otorga un crédito contra los impuestos finales ascendente al **65% del Impuesto de Primera Categoría**.
- Este límite del 65% del crédito no aplica para aquellos inversionistas que residan en un país con el cual Chile haya suscrito un Convenio para Evitar la Doble Tributación y se encuentre vigente.
- En consecuencia para contribuyentes con tratado de doble tributación vigente, la carga efectiva (carga combinada total socio y empresa) se mantendrá en un **35%**, mientras que para los demás inversionistas extranjeros, la carga será de **44,45%**.

- En este sistema el orden de imputación de los retiros es el siguiente: Rentas afectas a impuestos finales, rentas exentas e ingresos no renta, FUT y FUNT histórico.
- **Aspectos comunes a ambos sistemas**
- Ninguno de los sistemas contempla ni reinversiones de utilidades ni retiros en exceso como se conocen hoy.
- En ambos sistemas se permite, en caso que los retiros o remesas afectos a los impuestos finales no tengan derecho a crédito, pueden optar por pagar voluntariamente el Impuesto de Primera Categoría, el cual puede darse de crédito en contra de los impuestos finales
- La permanencia mínima para el cambio de un sistema a otro es de 5 años.
- En relación a las pérdidas, se elimina el carry back (utilización de pérdidas contra utilidades de años anteriores), pero se mantiene el carry forward (utilización de pérdidas contra utilidades futuras propias), y el derecho a devolución del Impuesto de Primera Categoría pagado por un tercero en relación a las utilidades distribuidas o atribuidas, que sean absorbidas por pérdidas de la empresa.
- En ambos sistemas se deberá llevar un registro “Saldo Acumulado de crédito” para controlar el crédito de Impuesto de Primera Categoría disponible.

3. Impuestos personales

- La tasa máxima de los impuestos personales, esto es, Impuesto de Segunda Categoría e Impuesto Global Complementario, se reduce del actual 40% a un 35%
- Vigencia: 1 de enero 2017

4. Deducibilidad de Intereses:

- Se establece la posibilidad de deducir en la determinación de la RLI los intereses y demás gastos financieros asociados a créditos destinados a la adquisición de derechos sociales, acciones, bonos y cualquier otro tipo de capital mobiliario.
- Vigencia: 1 de octubre de 2014.

5. Goodwill:

- Se establece limitaciones a la amortización del goodwill derivado producto de una fusión. En efecto, conforme a la nueva norma aquella parte del goodwill que exceda la revalorización a valor de mercado de los activos no monetarios subyacentes adquiridos, deberá registrarse como un activo intangible, el cual podrá ser castigado o amortizado al momento de la disolución o al término de giro de la empresa o sociedad.

- Vigencia: 01 de enero de 2015.

6. Deducción de gastos incurridos en el extranjero con partes relacionadas:

- Se permite la deducción de gastos incurridos en el extranjero con partes relacionadas, sólo en la medida que el gasto se haya pagado y se haya retenido el Impuesto Adicional al que se puedan encontrar afectos.
- Vigencia: 1 de Enero de 2015.

7. Reglas CFC (“Controlled Foreign Corporation”):

- Los contribuyentes o patrimonios de afectación con domicilio, residencia o constituidos en Chile deberán reconocer como devengadas o percibidas las **rentas pasivas** (dividendos, intereses, regalías, etc.) generadas por entidades extranjeras que controlen directa o indirectamente.
- Las rentas pasivas se computarán cuando excedan del 10% de los ingresos totales de la entidad controlada en el ejercicio respectivo.
- Se da derecho a crédito por los impuestos pagados o adeudados en el extranjero, en distintos niveles, en la medida que el país fuente de tales rentas tenga un convenio para evitar la doble tributación internacional o un convenio de intercambio de información vigente con Chile.
- Vigencia: 01 de enero de 2016.

8. Normas de exceso de endeudamiento

- Se modifican las normas de exceso de endeudamiento, gravándose tanto los intereses como las comisiones, servicios o cualquier otro recargo o gasto financiero, que se paguen a entidades relacionadas y que correspondan al exceso de endeudamiento determinado al cierre del ejercicio, con un **impuesto único de 35%**.

- El impuesto multa de 35% será de cargo de la empresa deudora, la cual podrá dar de crédito en contra de dicho impuesto, el Impuesto Adicional de 4% que se hubiese pagado sobre los intereses y demás partidas, según corresponda. Asimismo, el mencionado impuesto multa podrá ser deducido como gasto.
- La norma establece que existe **exceso de endeudamiento** cuando el endeudamiento total anual del contribuyente sea superior a 3 veces su patrimonio al término del ejercicio respectivo (ratio 3:1).
- El **endeudamiento total** se determina anualmente considerando tanto la deuda relacionada como la contraída con partes no relacionadas.
- Vigencia: 01 de enero de 2015.

9. Normas sobre países de baja o nula tributación:

- Se establece norma que señala que para ser considerado como país de baja tributación o régimen fiscal preferencial, deben cumplirse dos requisitos de los establecidos en el artículo 41H.
- Asimismo, se establece que no se considerará como país de baja o nula tributación en los casos de aquellos países miembros de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE).
- Vigencia: 01 de enero de 2015

10. Repatriación de capitales del exterior

- Los contribuyentes domiciliados en Chile, que respecto de sus bienes o rentas adquiridos antes del 1 de enero de 2014, no hayan pagado oportunamente los respectivos tributos en el país, podrán **dentro del año comercial 2015**, declarar tales bienes y rentas pagando un impuesto único de **tasa 8%** sobre el valor de mercado de los mismos.
- Este impuesto no podrá ser usado como crédito contra otros impuestos pero no se aplicará la norma del artículo 21.
- Se deberá cumplir con una serie de requisitos, además de declaraciones e informaciones respecto del origen de dichos bienes y rentas.

- Asimismo, el cumplir con este proceso extinguirá de pleno derecho responsabilidades civiles, penales o administrativas que pudieran haber derivado del incumplimiento de las obligaciones respectivas.
- Entrada en Vigencia: 01 de enero de 2015 a 31 de diciembre de 2015.

11. Inversiones en el extranjero y en Chile

- Se establece la obligación para los contribuyentes de Primera Categoría, acogidos a cualquiera de los dos sistemas tributarios, de informar las inversiones distinguiendo de aquellas realizadas en el extranjero y aquellas realizadas en Chile.
- **Inversiones en el Extranjero:**
 - Obligación de presentar una declaración jurada anual informando las inversiones realizadas durante el año comercial anterior, con indicación del monto y tipo de inversión, país o territorio, destino de los fondos invertidos, así como cualquier información adicional que el SII requiera.
 - La no presentación, hará presumir, salvo prueba en contrario, que dichas cantidades constituyen retiros de especies o cantidades sujetas al artículo 21 de la LIR, sin deducción del gasto para efectos del impuesto de Primera Categoría.
- **Inversiones en Chile:**
 - En el caso de las empresas, entidades o sociedades domiciliadas, residentes, establecidas o constituidas en Chile que obtengan rentas pasivas, no podrán utilizar tales inversiones en forma abusiva para disminuir o diferir los impuestos finales de sus propietarios, socios o accionistas.
 - Cuando se determine la existencia de abuso por parte del SII, se aplicará respecto del monto de tales inversiones la tributación del artículo 21 de la LIR.
- Vigencia: 01 de enero de 2017

12. Ganancias de capital en la enajenación de acciones o derechos

- Se elimina el beneficio conforme al cual las ganancias de capital obtenidas en la enajenación de acciones o derechos de entidades constituidas en Chile pueden gravarse con Impuesto de Primera Categoría en carácter de único en la medida que se cumplan ciertos requisitos.

- Así, a partir del año comercial 2017 en adelante, las ganancias de capital obtenidas en la enajenación de entidades chilenas se encontrarán afectas al régimen general o a impuestos finales en carácter de único, según corresponda.
 - En caso de acciones o derechos de entidades sujetas al régimen de renta atribuida, se considerará como parte del costo, las rentas atribuidas propias acumuladas, menos los retiros efectuados en el ejercicio de la enajenación.
- 13. Enajenación de bienes raíces**
- Se limita parcialmente la exención aplicable a las ganancias de capital obtenidas en la enajenación de bienes raíces.
 - **Bienes adquiridos con anterioridad al 1 de enero de 2004:** se gravaran conforme a la normativa actual (vigente hasta a 31.12.2014).
 - **Bienes adquiridos desde el año 2004 en adelante:** Para que la ganancia de capital constituya un ingreso no renta deben cumplirse los siguientes requisitos copulativos: (i) enajenante debe ser una **persona natural** residente o domiciliada en Chile; (ii) adquirente debe ser una entidad no relacionada; (iii) entre la fecha de adquisición y enajenación debe haber transcurrido más de un año, o cuatro años en caso de venta de edificios por piso o departamentos o subdivisión de terrenos, y (iv) constituirá ingreso no renta únicamente la parte de la ganancia que **no excede de 8.000 UF**, independientemente del número de bienes raíces que posea el contribuyente, y de las enajenaciones realizadas.
 - Tributación: **a)** Si no se cumplen los requisitos mencionados en (i), (ii) y (iii) anterior: el total de la ganancia de capital se encontrará afecta a régimen general;
 - **b)** Si se cumplen los requisitos mencionados, pero se excede el límite de las 8.000 UF, el exceso se encontrará afecto, en el año en que se produzca, a: (i) Impuesto Global Complementario en carácter de único, con la posibilidad de re liquidarse (máximo de 10 años); (ii) Impuesto único y sustitutivo de 10%, aplicado sobre base percibida.
 - Costo estará determinado por el valor Adquisición más mejoras, que hayan sido declaradas debidamente al SII. www.pwc.cl
 - Disposiciones Transitorias Costo: (i) Bienes adquiridos con anterioridad al año 2004: Régimen Actual. (ii) Bienes adquiridos entre 01.01.2004 y 29.09.2014: Costo Alternativo entre: Valor de mercado (tasación) comunicado al SII antes de 31.12.2015; Avalúo Fiscal vigente al 01.01.2017; o valor de adquisición reajustado más mejoras autorizadas por el SII.
 - Vigencia: 01 de enero de 2017.
- 14. Régimen especial para Pequeñas y Medianas Empresas:**
- Se establecen beneficios y regímenes especiales distinguiendo entre dos tipos de Pequeñas y Medianas Empresas en relación a sus ventas a contar del 01 de enero de 2017.
 - i. **Sociedades con Ventas y Servicios inferiores a UF 50.000**
 - La base imponible del Impuesto de Primera Categoría corresponderá a la diferencia entre ingresos y egresos efectivamente pagados por el contribuyente (tributación sobre flujos de caja).
 - La base Imponible del Impuesto Global Complementario o Adicional corresponderá a la parte del Impuesto de Primera Categoría que se atribuya a cada socio de acuerdo a las reglas generales.
 - Opción: Exención del impuesto de Primera Categoría de contribuyentes cuyos propietarios, socios o accionistas sean exclusivamente contribuyentes del Impuesto Global Complementario.
 - Pagos Provisionales Mensuales. Se establece una tasa reducida de PPM de 0,25% (0,20% hasta el 1 de octubre de 2015) de los ingresos brutos mensuales. Además, si los socios son sólo personas naturales residentes en Chile, podrán optar por determinar la tasa de PPM en base a la tasa efectiva de Impuesto Global Complementario que afecte a los socios
 - Liberación opcional de llevar contabilidad completa, practicar inventarios, confeccionar balances, efectuar depreciaciones, aplicar corrección monetaria y llevar otros registros.
 - En relación al IVA, tendrán un plazo de dos meses para enterar el débito fiscal.
 - En relación al IVA, tendrán un plazo de dos meses para enterar el débito fiscal.

ii. Sociedades con ingresos anuales del giro que no superen UF 100.000.

- Podrán realizar una deducción opcional, dependiendo del régimen que se encuentren acogidos, en la RLI gravada con el Impuesto de Primera Categoría, mientras los montos se mantengan invertidos en la empresa, con un tope de UF 4.000.
- Contribuyentes acogidos al régimen de **Renta Atribuida: 20% de la RLI**.
- Contribuyentes acogidos a sistema **Parcialmente Integrado: 50% de la RLI**.

15. Depreciación instantánea y súper acelerada.

- **Empresas ingresos inferiores a 25.000 UF** : Se introduce un mecanismo de depreciación instantánea de un año, para bienes del activo fijo nuevos o usados.
- **Empresas ingresos entre 25.000 UF y 100.000 UF**: Se introduce un mecanismo de depreciación especial de 1/10 de la vida útil normal, para bienes del activo fijo nuevos o importados.
- Vigencia: 1 de octubre de 2014, respecto de bienes adquiridos o terminados de construir a partir de dicha fecha. Los bienes adquiridos con anterioridad, respecto de los cuales se esté aplicando depreciación acelerada podrán continuar depreciándose conforme a la normativa vigente.

16. Opción para pagar el FUT acumulado y retiros en exceso

- Aquellos contribuyentes que hayan iniciado actividades antes del 01.01.2013 y que al 31.12.2014, mantengan un saldo de FUT, podrán optar por distribuir dichas utilidades pagando un impuesto sustitutivo de los impuestos finales de **tasa 32%** con derecho a crédito, sobre aquella parte del saldo de utilidades acumuladas que excedan el promedio anual del total de retiros efectuados anualmente por la empresa durante los años comerciales 2011, 2012 y 2013.
- Asimismo, las empresas que al 31.12.2014 registren retiros en exceso efectuados antes del 31.12.2013 podrán optar por gravar una parte o el total de dichos retiros con el impuesto sustituto de **tasa 32%**.

- Dicha opción deberá ejercerse durante el año 2015.

II. Código Tributario: Normas para combatir la elusión y evasión tributaria

- Se incorporan al Código Tributario normas para combatir la elusión y evasión tributaria que otorgan al SII mayores facultades de fiscalización y establecen el principio "*substance over form*" en el sistema tributario chileno.
- Por lo tanto, el SII podrá calificar el fondo de la operación y el juez tributario podrá darle una calificación diferente a la operación que la dada por las partes y aplicar todos los impuestos que correspondan, más intereses y multas.
- Se establece que los hechos imponibles no pueden ser eludidos mediante el abuso de las formas legales, y esto ocurriría cuando (i) se ha evadido la ocurrencia del hecho imponible, (ii) la base imponible ha sido disminuida, o (iii) la ocurrencia de la obligación tributaria ha sido pospuesta; mediante la ejecución de actos u operaciones que para el contribuyente o para terceras personas no tienen resultados tributarios o económicos relevantes.
- Si el contribuyente ha utilizado alguna de las alternativas establecidas en la ley tributaria, no se considerará abuso.
- También se establece que existiría elusión tributaria cuando los actos u operaciones sean simuladas, lo que ocurre cuando los actos u operaciones legales escondan (i) la configuración del hecho imponible; (ii) la naturaleza de los elementos que componen la obligación tributaria; o (iii) su monto o fecha.
- Luego de una citación, en caso de que lo estime procedente, el SII deberá probar ante el juez tributario o aduanero que el contribuyente ha actuado mediante abuso o simulación, y deberá solicitar al juez tributario que declare la simulación o abuso bajo un procedimiento de abuso o simulación y solicitar que la operación se grave con todos los impuestos que el juez tributario estime adeudados.
- Vigencia: 29 de septiembre de 2015, respecto de hechos y actos ejecutados o concluidos con posterioridad a dicha fecha.

III. Derogación del Decreto Ley No. 600 (Estatuto de la Inversión Extranjera)

- La reforma propone derogar el DL No.600 a partir del 1 de enero de 2016, para los nuevos proyectos de inversión.
- No obstante, los titulares de contratos de inversión ya suscritos con el Comité de Inversiones Extranjeras, continuarán rigiéndose por las normas legales vigentes aplicables a sus contratos.

IV. Impuesto de Timbres y Estampillas

- Se aumenta la tasa máxima del impuesto de timbres y estampillas desde el actual 0,033% a **0,066%** por cada mes o fracción de mes, con un tope de **0,8%** en lugar de 0,4%.
- En el caso de documentos a la vista o sin plazo de vencimiento la tasa se aumenta de **0,166%** a **0,332%**.
- Vigencia: 1 de enero de 2016

V. Ley de Impuesto al Valor Agregado

- Se introduce como nuevo hecho gravado la venta habitual de bienes inmuebles, nuevo o usados, excluido el valor del terreno.
- Se establecen casos de presunción de habitualidad: (i) subdivisión de terrenos urbanos o rurales; (ii) venta de edificios por pisos o departamentos, siempre y cuando la enajenación se produzca dentro de los 4 años siguientes a su adquisición o construcción; (iii) Cuando entre la adquisición o construcción y su enajenación transcurra menos de 1 año; (iv) enajenación de inmuebles efectuadas por empresas del giro inmobiliario.
- Vigencia: 1 de enero de 2016.

VI. Crédito especial empresas constructoras (artículo 21 del DL 910 de 1975)

- La Reforma introduce nuevos límites al crédito especial de las empresas constructoras que consiste en un crédito equivalente al 65% del IVA débito fiscal soportado en la venta de los inmuebles con destino habitacional construidos por ellas y en los contratos generales de construcción que no sean por administración de dichos inmuebles.

- La Reforma reduce el crédito para inmuebles de un valor máximo de 4.500 UF, a un **valor máximo de 2.000 UF** con tope de dicho crédito de 225 UF por vivienda.
- El crédito se reduce paulatinamente: 4000 UF en 1 enero 2015, 3.000 UF en 1 enero 2016, 2000 UF en 1 enero de 2017.
- Asimismo, se establece que tienen derecho a crédito los adquirentes o contratantes que se dediquen a la venta habitual de bienes corporales inmuebles, por la parte del Impuesto al Valor Agregado que la empresa constructora recupere en virtud de lo prescrito en el artículo 21 del decreto ley N° 910, de 1975. Vigencia: 01 de enero de 2015

VII. Impuestos Verdes

- Se crean “impuesto verdes” que gravan ciertos bienes que no son amigables con el medio ambiente. Así, se establece un impuesto a las emisiones de fuentes fijas conformadas por calderas o turbinas que, individual o conjuntamente, sumen una potencia térmica superior o igual a 50 MWT, y se establece un impuesto correctivo en base al nivel de emisión de contaminantes locales y el nivel de rendimiento de los vehículos.
- Aplicación gradual. Plena vigencia 1 de enero de 2017.

VIII. Impuesto correctivo

- Se aumenta el impuesto al tabaco a través de un aumento de 8 veces del impuesto específico y la disminución a 30% del impuesto ad-valorem.
- Asimismo, se aumenta el impuesto específico a las bebidas alcohólicas, a las bebidas no alcohólicas que presenten elevados contenidos de azúcares y las bebidas isotónicas.
- Vigencia: 1 de octubre de 2014

IX. Tributación de los Fondos:

- Se modifica la Ley Única de Fondos (Ley 20.712), recientemente aprobada por el Congreso, modificando el régimen tributario aplicable a los fondos mutuos y fondos de inversión público y privados, y a los aportantes de dichos fondos.

- Los fondos de inversión y fondos mutuos continúan considerándose como **no** contribuyentes de primera categoría, pero se establecen una serie de registros que deberá llevar la sociedad administradora para determinar la tributación de los aportantes, en relación a las cantidad atribuidas o repartidas por el fondo, según corresponda.
- Plena vigencia 1 de enero de 2017. Enajenación de cuotas tratamiento diferenciado según fecha de adquisición.

Contacts

Francisco Selamé

Partner

(56-2) 2940 0150

francisco.selame@cl.pwc.com

Nicolás Ulloa

Partner

(56-2) 2940 0155

nicolas.ulloa@cl.pwc.com

Sandra Benedetto

Partner

(56-2) 2940 0155

sandra.benedetto@cl.pwc.com

Luis Avello

Partner

(56-2) 29400377

luis.avello@cl.pwc.com

Didier Lara

Partner

(56-41) 2129319

didier.lara@cl.pwc.com

Germán Campos

Partner

(56-2) 2940 0098

german.campos@cl.pwc.com

Loreto Pelegri

Partner

(56-2) 2940 0155

loreto.pelegri@cl.pwc.com

Miguel Rencoret

Partner

(56-2) 2940 0377

miguel.rencoret@cl.pwc.com

Roberto Carlos Rivas

Partner

(56-2) 2940 0151

roberto.carlos.rivas@cl.pwc.com

Carlos Vergara

Partner

(56-2) 2940 0152

carlos.vergara@cl.pwc.com

Este material ha sido preparado exclusivamente para un uso y guía general en temas de interés y no pretende constituir una opinión técnica o asesoramiento profesional. No considera ningún objetivo, situación tributaria, necesidad o situación particular de quienes lo reciben. Quienes lo reciban no deben actuar en función de su contenido sin obtener asesoramiento profesional adecuado. No damos ninguna garantía (explícita o implícita) sobre la exactitud ni totalidad de la información contenida en esta publicación.