



**“EVALUACIÓN DE LOS BENEFICIOS TRIBUTARIOS DE LA ADOPCIÓN AL RÉGIMEN PROPYME, ESTABLECIDO EL N°3 DE LA LETRA D) DEL ARTÍCULO 14 DE LA LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA A NIVEL CORPORATIVO Y LOS EFECTOS PARA SUS PROPIETARIOS”**

**I Parte: Impacto en las empresas**

**TESIS PARA OPTAR AL TÍTULO DE MAGISTER EN  
TRIBUTACIÓN**

**Alumna: Nicole Sánchez Díaz**

**Profesora Guía: Aída Gana Galarce**

**Fecha: abril 06 de 2021**

## Resumen Ejecutivo

La presente investigación tiene por finalidad evaluar beneficios tributarios derivados de la aplicación de lo dispuesto en el N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR) y el impacto impositivo a nivel de sus propietarios contribuyentes de impuestos finales.

Desde la tramitación del proyecto de Ley de Modernización Tributaria, ocurrido durante el segundo semestre del año 2018, se pudo desprender el especial enfoque en las pequeñas y medianas empresas (Pymes) que pretendía dar el Ejecutivo, es así como finalmente luego de varias discusiones, con fecha 13 de febrero de 2020 se promulga y el 24 de febrero de 2020 se publica en el Diario Oficial la Ley N°21.210, a través de la cual se incorpora la letra D) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR) un régimen especial para Pymes, con el objeto de incentivar la inversión, capital de trabajo y liquidez, el cual se ha denominado Régimen Pro Pyme. Si bien este régimen tiene ciertas características que podrían beneficiar a aquellas empresas que cumplan con los requisitos de entrada, esto no obsta a que dichas empresas puedan tributar conforme al régimen general de tributación, establecido en la letra A) del artículo 14 de la misma ley.

La letra D) del artículo 14 de la LIR contiene dos regímenes de tributación para Pymes, en el N° 3 de dicha letra se establece un régimen de tributación para propietarios en base a retiros de utilidades o dividendos y en el N°8 se crea un régimen opcional de transparencia tributaria para las Pymes cuyos propietarios sean exclusivamente contribuyentes de los impuestos finales. Sin embargo, este estudio se enfocará en aquellos contribuyentes que se acojan a las normas del N°3 de la letra D) del artículo

14 de la LIR (Régimen Pro Pyme General).

A su vez, existen contribuyentes que migrarán a este régimen de pleno derecho y otros que deberán manifestar su opción mediante la plataforma habilitada para tal efecto por el Servicio de Impuestos Internos (SII) en su página web, para esto se deberá verificar el cumplimiento de los requisitos establecidos por Ley, como por ejemplo, su promedio de ingresos de los 3 años anteriores al ingreso al régimen no debe exceder de 75.000 U.F., o si es una empresa que inicia actividades su capital efectivo<sup>1</sup> no puede superar las 85.000 U.F., entre otros.

Al incorporarse a este sistema de tributación se ofrecen beneficios como la integración total del Impuesto de Primera Categoría y el Impuesto Global Complementario o Adicional, una tasa de impuesto corporativo del 25%, la cual es menor al régimen general, establecido en el artículo 14 A (27%) y además contempla la liberación de ciertos registros, entre otros.

Posteriormente con fecha 02 de septiembre del año 2020 se publicó la Ley N°21.256, donde se estableció una disminución transitoria de la tasa del impuesto de primera categoría para las empresas que estuviesen acogidos al régimen Pro Pyme General a un 10% para las rentas que se perciban o devenguen durante los ejercicios 2020, 2021 y 2022.

---

<sup>1</sup> El Capital Efectivo es el total del activo con exclusión de aquellos valores que no representen inversiones efectivas, tales como valores intangibles, nominales, transitorios y de orden.

## Nomenclatura

<b>ART</b>	: Artículo
<b>LIR</b>	: Ley sobre Impuesto a la Renta
<b>IVA</b>	: Impuesto al valor agregado
<b>IDPC</b>	: Impuesto de Primera Categoría
<b>CIDPC</b>	: Crédito por Impuesto de Primera Categoría
<b>IGC</b>	: Impuesto Global Complementario
<b>IA</b>	: Impuesto Adicional
<b>RLI</b>	: Renta Líquida Imponible
<b>BI</b>	: Base imponible
<b>PT</b>	: Pérdida Tributaria
<b>CPT</b>	: Capital Propio Tributario
<b>CPTS</b>	: Capital Propio Tributario Simplificado
<b>AT</b>	: Año Tributario
<b>AF</b>	: Activo Fijo
<b>RTRE</b>	: Registro Tributario de Rentas Empresariales
<b>RAI</b>	: Rentas Afectas a Impuestos Finales
<b>REX</b>	: Rentas exentas
<b>DDAN</b>	: Diferencia entre Depreciación Acelerada y Normal
<b>RAP</b>	: Rentas Atribuidas Propias
<b>SAC</b>	: Saldo Acumulado de Créditos
<b>STUT</b>	: Saldo Total de Utilidades Tributarias
<b>PPM</b>	: Pagos Provisional Mensual
<b>PPMO</b>	: Pagos Provisional Mensual Obligatorio
<b>PYME</b>	: Pequeña y Mediana Empresa
<b>TG</b>	: Término de Giro
<b>UF</b>	: Unidad de Fomento
<b>UTM</b>	: Unidad Tributaria Mensual
<b>CM</b>	: Corrección Monetaria
<b>RCV</b>	: Registro Electrónico de Compras y Ventas
<b>SII</b>	: Servicio de Impuestos Internos

## Tabla de contenido

1.	Introducción.....	7
1.1.	Planteamiento del Problema .....	10
1.2.	Objetivos.....	11
a)	Objetivo General. ....	11
b)	Objetivos Específicos.....	11
1.3.	Hipótesis.....	12
1.4.	Metodología de la investigación. ....	12
2.	Estado del Arte.....	13
2.1.	Concepto de Pyme .....	14
2.2.	Integración del Sistema Tributario.....	18
2.3.	Regímenes Tributarios para Pymes. ....	19
3.	Marco Normativo y teórico.....	25
a)	Tramitación del proyecto de Ley de Modernización Tributaria y Ley N°21.210 publicada con fecha 24 de febrero de 2020. ....	25
b)	Decreto Supremo 420, de fecha 30.03.2020.....	32
c)	Ley N°21.256, publicada en el D.O. con fecha 02 de septiembre de 2020. ....	32
d)	Circular N°62 de fecha 24 de septiembre de 2020 .....	33
e)	Circular N°73 de fecha 22 de diciembre de 2020 .....	34
f)	Reseña Legal.....	35
3.2.	Definiciones .....	36
a)	¿Qué entenderemos por beneficios tributarios para Pymes? .....	36
4.	Desarrollo y Resultados .....	37
4.1.	Tributación de las Pymes: Determinación de la BI. afecta a IDPC. ....	37
4.2.	Impuesto de Primera Categoría (IDPC) .....	42
4.3.	Pagos Provisionales Mensuales Obligatorios (PPMO) .....	43
4.4.	Artículo 14 E); Rebaja a la BI por reinversión de utilidades. ....	45
4.5.	Capital Propio Tributario simplificado (CPTS) .....	46
4.6.	Depreciación instantánea.....	53
4.7.	Simplificaciones administrativas.....	56
4.8.	No aplica CM del art. 41 de la LIR.....	57
4.9.	Normas de Acceso al financiamiento de la Pyme.....	59
4.10.	Liberación de llevar Registros de Rentas Empresariales. ....	60
4.11.	Término de Giro. ....	65
5.	Análisis comparativo a través de un caso práctico .....	68
6.	Conclusiones finales .....	72
7.	Bibliografía .....	76
8.	VITA.....	80

### **Listado de Tablas**

Tabla I Clasificación de empresas de acuerdo a la cantidad de trabajadores .....	16
Tabla II Clasificación de empresas de acuerdo al nivel de ventas .....	17
Tabla III Características del Régimen General de Tributación, Régimen Pro Pyme General y Régimen de Transparencia Tributaria .....	30
Tabla IV Características de los propietarios de las empresas acogidas al Régimen General al Régimen Pro Pyme General y Régimen de Transparencia Tributaria.....	31

### **Listado de ilustraciones**

Ilustración I Línea de tiempo sobre regímenes para Pymes .....	24
Ilustración II Determinación de las cantidades a tributar a término de giro .....	66
Ilustración III Tributación de las cantidades determinadas al término de giro .....	66

## **1. Introducción**

Con la entrada en vigencia de la Ley N°21.210 sobre Modernización a la Legislación Tributaria (en adelante Ley N°21.210), se introducen importantes cambios a nuestro sistema tributario, siendo uno de los más relevantes las modificaciones realizadas a la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), contenida en el artículo 1° del Decreto Ley N°824, de diciembre de 1974. A través del artículo segundo de la Ley N° 21.210 se reemplaza en su totalidad el artículo 14 de la LIR, el cual contiene las reglas de tributación para los propietarios de impuestos finales derivadas de las rentas generadas desde sus empresas. Además, se deroga en su totalidad el artículo 14 Ter que contenía un régimen especial para micro, pequeñas y medianas empresas (MiPymes).

El nuevo artículo 14 de la LIR que rige a contar del 01 de enero de 2020<sup>2</sup>, incorpora en su letra A) un régimen general de tributación en base a retiros con imputación parcial del impuesto de primera categoría en los impuestos finales (en adelante régimen general). También establece un nuevo régimen de tributación para las empresas catalogadas como Pymes en su letra D), estableciendo principalmente dos regímenes de tributación, las empresas que cumplan con los requisitos podrán optar por tributar conforme a un régimen de tributación de los propietarios en base a retiros de utilidades o dividendos, en el N° 3 de la letra D) del artículo 14; o un régimen opcional de transparencia tributaria para las Pymes cuyos propietarios sean exclusivamente contribuyentes de los impuestos finales, en el N° 8 de la letra

---

<sup>2</sup> Artículo octavo transitorio de la Ley N° 21.210, que moderniza la legislación tributaria publicada en D.O el 24.02.2020

D) del artículo 14. (Régimen de Transparencia).

Es importante señalar que en medio de la implementación de esta Reforma Tributaria la economía chilena sufrió las consecuencias de una pandemia que afectó fuertemente a las empresas, es por esto que el gobierno se ha visto obligado a implementar medidas que fueran en ayuda de la reactivación económica y apoyo a las empresas de menor tamaño. Como consecuencia de esta intervención con fecha 02 de septiembre del 2020 se publica en el Diario Oficial la Ley N°21.256, la cual establece medidas tributarias que forman parte del plan de emergencia para la reactivación económica y del empleo en un marco de convergencia fiscal de mediano plazo, cuerpo legal que mediante su artículo tercero introduce modificaciones a la Ley N°21.210.

Cabe precisar que en virtud de estos cambios normativos, el enfoque principal de esta Tesis está orientado a identificar beneficios tributarios que se derivan de la adopción del régimen Pro Pyme General establecido en el N° 3 de la letra D del artículo 14 de la LIR, verificaremos si éste se funda en los principios establecidos en el mensaje presidencial <sup>3</sup>emitido con fecha 23 de agosto del 2018 que dio inicio a la tramitación del Proyecto de Ley, así como también determinar si los denominados beneficios para Pymes son realmente beneficios temporales o permanentes en el tiempo, o más bien son características de un régimen de tributación.

---

<sup>3</sup> Mensaje presidencial N° 107.366 de fecha 23 de agosto de 2018.



A su vez se pretende identificar los efectos tributarios a consecuencia de la adopción a dicho régimen en los propietarios de las Pymes. En este sentido se analizará el impacto que pueda generar en la Base Imponible de Impuesto Global Complementario (IGC) o Impuesto Adicional (IA) respecto de las utilidades que les remesen, retiren o distribuyan las empresas acogidas al régimen Pro Pyme General a sus propietarios afectos a impuestos finales.

Sin perjuicio de lo anterior, también se abordarán requisitos y beneficios generales de otros regímenes de tributación, siempre orientados a realizar un análisis comparativo desde el Régimen Pro Pyme General, utilizando esto como una herramienta que nos permita obtener conclusiones respecto de las hipótesis planteadas.

Dado lo anterior, en la primera parte del desarrollo de esta tesis, se abordarán los beneficios tributarios para las empresas que se acojan al Régimen Pro pyme general, para continuar con un análisis tributario a nivel de los propietarios de dichas Pymes.

Se finalizará esta tesis con un análisis numérico y comparativo de la carga tributaria que soportaría un contribuyente al adoptar el Régimen General, el Régimen Pro pyme General o el Régimen de Transparencia Tributaria y las consecuencias tributarias que podrían traducirse o no en una mayor o menor carga tributaria para sus propietarios contribuyentes de impuestos finales dependiendo de la elección

que realice la empresa.

Con este estudio se busca vislumbrar si efectivamente el régimen para Pymes que se anunció desde el mensaje presidencial en agosto del año 2018 hasta la publicación de la Ley N° 21.210, que finalmente incorpora en el N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR un régimen de tributación simplificado para Pymes y la posterior interpretación del Servicio de Impuestos Internos mediante la publicación de la Circular N°62 de fecha 24 de septiembre de 2020, es el más conveniente para una empresa que cumpla con los requisitos para su adopción.

#### 1.1. Planteamiento del Problema

Las constantes reformas tributarias que han surgido en los últimos años implican que hoy en día las Pymes deban analizar el régimen de tributación al cual se acogerán como un factor importante a considerar en la toma de decisiones, ya que incluso derivarían en beneficios que podrían aminorar su carga tributaria a nivel de impuestos corporativos, traduciéndose por lo tanto en menores salidas de flujos, es por esto que es importante analizar si la entrada en vigencia del Régimen Pro Pyme, incorporado por la Ley N° 21.210, el cual rige a partir del 01.01.2020, conjuntamente con la publicación de la Ley N° 21.256 y las instrucciones impartidas por el Servicio de Impuestos Internos mediante la publicación de la Circular 62 del año 2020, siguen la misma línea de lo indicado inicialmente en el proyecto de ley, o considerando los cambios surgidos al proyecto y demás publicaciones podrían derivar en que acogerse al Régimen General de Tributación termine siendo más

beneficioso que el régimen pensado para las Pymes.

Considerando lo anterior, también será abordado el impacto en la base imponible de los propietarios afectos a Impuestos Finales, y para ello, serán analizados los efectos que pudieran surgir a raíz de la adopción de las empresas al Régimen Pro Pyme General, con el fin de responder la siguiente interrogante: ¿podría llegar a ser un factor decisivo a considerar cuando se opta por un régimen tributario?

## 1.2. Objetivos

### a) Objetivo General.

El objetivo principal de esta tesis es identificar beneficios tributarios derivados de la adopción del Régimen Pro Pyme en base a retiros, remesas o distribuciones establecido en el N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR, discriminando entre beneficios permanentes, temporales y características propias del régimen.

### b) Objetivos Específicos.

- i. Se realizará sucintamente un estudio preliminar de la evolución de los sistemas de tributación orientados a las Pymes, desde la entrada en vigencia del ya derogado artículo 14 bis de la LIR concluyendo con la entrada en vigencia del Régimen establecido en la letra D) del artículo 14.
- ii. Se hará una revisión del mensaje presidencial de fecha 23 de agosto de 2018, el proyecto de Ley, las indicaciones al proyecto de Ley, y la Ley N° 21.210 publicada en el Diario Oficial con fecha 24 de febrero de 2020 y la publicación de la Circular N°62 y 73, ambas del año 2020. Lo anterior tendrá

como objetivo verificar si el régimen Pro Pyme General finalmente sigue los lineamientos en que se fundó la Ley de Modernización Tributaria.

- iii. Se Determinará y analizarán los beneficios tributarios a nivel corporativo cuando una empresa se acoja al régimen Pro Pyme.
- iv. Finalmente, se desarrollará un caso práctico que permitirá visualizar de forma numérica las consecuencias impositivas para contribuyentes con un mismo resultado tributario que deciden adoptar distintos regímenes de tributación, esto es, el Régimen General, el Régimen Pro Pyme General o el Régimen de Transparencia, con esto se busca poder observar la carga impositiva respecto del Impuesto de Primera Categoría que soportarían las empresas considerando su elección. Este análisis nos permitirá tener resultados certeros con el objeto de poder concluir si el régimen Pro Pyme, establecido en el N° 3 de la letra D del artículo 14 es realmente beneficioso para las Pymes.

### 1.3. Hipótesis

Validar que el Régimen Pro Pyme en base a retiros establecido en el N°3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR, que entró en vigencia a partir del 01 de enero de 2020 con la publicación en el Diario Oficial de la Ley N°21.210 es el régimen de tributación más beneficioso para las Pymes.

### 1.4. Metodología de la investigación.

Esta tesis abordará tres metodologías de investigación:

En primer lugar, se realizará un análisis dogmático de los regímenes en la historia del sistema tributario chileno que han estado orientados a las Pymes, para

posteriormente realizar un análisis bajo el Método de inferencia deductivo de las leyes dictadas por el legislador complementadas por las interpretaciones del Servicio de Impuestos Internos en sus circulares y tramitación de la Ley de Modernización Tributaria hasta la promulgación de la Ley N°21.210, lo anterior siempre orientado a la tributación de la Pymes.

Se continuará analizando las instrucciones expuestas por el Servicio de Impuestos Internos mediante la publicación de la Circular N°62 de fecha 24 de septiembre de 2020 y la Circular N°73 de fecha 22 de diciembre de 2020.

Lo anteriormente expuesto, se complementará con un análisis a través del Método cuantitativo-deductivo, esto nos permitirá realizar un especial énfasis en las características del régimen Pro Pyme General que podrían derivar en beneficios tributarios complementando la investigación con ejercicios prácticos que permitan verificar el real impacto de la adopción de un régimen en particular.

## **2. Estado del Arte**

Con fecha el 24 de febrero 2020 se publicó la Ley N°21.210 que Moderniza La Legislación Tributaria, esta ley vino a realizar distintas modificaciones tanto en el Código Tributario, Ley sobre Impuesto a la Renta, Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones, entre otras.

En esta ocasión abordaremos las modificaciones realizadas en la Ley sobre

Impuesto a la Renta (LIR), especialmente las que dicen relación con los cambios en el Artículo 14 y la creación del régimen para las micro, pequeñas y medianas empresas (Pymes), establecido en la letra D) de este artículo, el cual la administración tributaria interpreto bajo la Circular N°62<sup>4</sup> del año 2020.

Debido a que este es un régimen de tributación nuevo, a la fecha no existen publicaciones como artículos, revistas o libros que comenten directamente el actual Artículo 14 letra D) de la LIR, por lo que revisaremos artículos relacionados directamente con las Pymes en Chile, pasando por los distintos regímenes tributarios que han buscado entregar beneficios e incentivos a cierto grupo de contribuyentes, tendremos especial énfasis en las diferencias y similitudes entre cada régimen señalando las características principales de cada uno.

Antes de comenzar a profundizar en el tema principal de esta tesis daremos una visión respecto a lo que se ha entendido por Pyme.

## 2.1. Concepto de Pyme

Según información del Servicio de Impuestos Internos acompañada por el Ministerio de Hacienda en la discusión parlamentaria de la Reforma Tributaria, hasta fines del año 2013, existían 8.674 empresas acogidas al artículo 14 quáter, 32.522 empresas

---

<sup>4</sup> Circular N°62, de fecha 24 de septiembre de 2020, Servicio de Impuestos Internos, Departamento Emisor Subdirección Normativa Impuestos Directos. Materia: Instruye sobre los nuevos regímenes tributarios incorporados por la Ley N° 21.210, para la micro, pequeña y mediana empresa contenidos en el artículo 14 letra D) de la Ley sobre Impuesto a la Renta, que rigen a contar del 1° de enero de 2020. Reemplaza la Circular N°43 de 2016.

en el 14 bis y 84.328 empresas que habían escogido el artículo 14 ter. Con la Ley de Modernización Tributaria se buscó estandarizar y fijar un nuevo régimen de tributación simplificada<sup>5</sup>.

A principios del año 2010 se promulgó y publicó la Ley N°20.416<sup>6</sup>, más conocida como Estatuto Pyme, que fija normas especiales para las empresas de menor tamaño. A continuación, detallamos la clasificación para las empresas que estableció esta ley:

- i. Microempresa: Empresa cuyos ingresos anuales por ventas y servicios y otras actividades del giro, no hayan superado las 2.400 UF en el último año calendario.
- ii. Pequeña: Empresa cuyos ingresos anuales por ventas y servicios y otras actividades del giro, sean superiores a 2.400 UF, pero inferiores a 25.000 UF en el último año calendario.
- iii. Mediana: Empresa cuyos ingresos anuales por ventas y servicios y otras actividades del giro, sean superiores a 25.000 UF, pero inferiores a 100.000 UF en el último año calendario.

---

<sup>5</sup> Guerrero Fernández, R. (2017). Comparación del régimen de tributación simplificada del artículo 14 ter letra a) de la Ley sobre Impuesto a la Renta con el estudio de la OCDE sobre tributación de las Pymes del año 2015. Revista de Estudios Tributarios, (17), pág. 113-158. Consultado de <https://revistaestudiotributarios.uchile.cl/index.php/RET/article/view/46985/48983>

<sup>6</sup> Ley N° 20.416, 03 de febrero 2010, Fija Normas Especiales para las Empresas de Menor Tamaño Ministerio De Economía, Fomento y Reconstrucción; Subsecretaría De Economía, Fomento y Reconstrucción

- iv. El resto de las empresas (que tuviesen ingresos anuales por ventas y servicios del giro mayores a 100.000 UF) quedan en la categoría de empresa grande.

De lo anterior, se puede concluir que el concepto de Pyme está supeditado al nivel de ventas y servicios que efectúe la empresa. Para estos efectos considerando que el monto percibido por ventas es neto del Impuesto al Valor Agregado y a los impuestos específicos que pudiesen aplicarse.

Es importante mencionar también, que a nivel internacional existe como criterio de segmentación de empresas, el número de empleados. De acuerdo con lo expuesto por Correa y Echavarría (2013)<sup>7</sup> esta clasificación presenta ventajas, como la de capturar dentro de un estrato los aumentos de productividad atribuibles a un grupo de trabajadores y ser más robusta a fluctuaciones en la intensidad de uso de los factores productivos.

En la siguiente tabla se categorizan a las empresas conforme a la cantidad de empleados, lo anterior de acuerdo con legislación laboral<sup>8</sup> vigente.

*Tabla 1 Clasificación de empresas de acuerdo con la cantidad de trabajadores*

<b>Tipo de Empresa</b>	<b>Cantidad de Trabajadores</b>
Micro	01-09
Pequeña	10-49
Mediana	50-199
Gran	200 y mas

<sup>7</sup> Estudios Económicos Estadísticos, Estimación del Aporte de las PyME a la Actividad en Chile, 2008-2011, Carlos Correa Gonzalo Echavarría N.º101 octubre 2013 Banco Central De Chile.

<sup>8</sup> Artículo 505 bis, Código del Trabajo.



Fuente: elaboración propia

El SII para el Año Tributario 2019, ha realizado un análisis respecto del universo real de Pymes en Chile, en la siguiente tabla podemos observar datos respecto del nivel de ventas y cantidad de trabajadores.

Tabla II Clasificación de empresas de acuerdo al nivel de ventas

Tramo de Ventas	Empresas con Ventas en 10 o más meses del año calendario	Empresas con Ventas en los 12 meses del año calendario	Empresas con Ventas (al menos 1 mes) y 1 o más trabajadores dependientes.	Empresas Individuales con Ventas (al menos 1 mes) y sin trabajadores dependientes.
Hasta 25.000 UF	497.435	390.458	292.817	507.589
25.000,01 UF a 75.000 UF	20.936	18.810	21.463	495
75.000,01 UF a 100.000 UF	3.145	2.910	3.220	30
<b>Total Pymes</b>	<b>521.516</b>	<b>412.178</b>	<b>317.500</b>	<b>807.814</b>

Fuente: Servicio de Impuestos Internos<sup>9</sup>

Las Pymes han sido de gran importancia en el desarrollo de la economía para toda la sociedad<sup>10</sup> y en especial para nuestro país, por ejemplo, estudios demuestran que las Pyme generan el 70% del total de empleos. (Lo pequeño importa, 2019)<sup>11</sup>.

Dado lo anterior los sistemas de tributación incorporados y/o modificados por las reformas tributarias de los últimos años lo han entendido y se han basado en la idea de lograr un sistema tributario más sencillo para las Pymes.

<sup>9</sup> Servicio de Impuestos Internos, Gestión y estadísticas, Estadísticas y Estudios del SII, Estadísticas de empresa. Consultado de [http://www.sii.cl/sobre\\_el\\_sii/info\\_empresas\\_pyme.pdf](http://www.sii.cl/sobre_el_sii/info_empresas_pyme.pdf)

<sup>10</sup> © OECD (2019), *OECD SME and Entrepreneurship Outlook 2019*, OECD Publishing. doi: [10.1787/34907e9c-en](https://doi.org/10.1787/34907e9c-en)

<sup>11</sup> Lo Pequeño importa, Datos mundiales sobre las contribuciones al empleo de los trabajadores independientes, las microempresas y las pymes, Organización Internacional del Trabajo, 10 de octubre de 2019

El número de Pymes va en aumento por lo que el sistema de tributación debe ir a la par de sus avances y necesidades. Así también como lo expresan Larraín y Vergara 2001<sup>12</sup> en su artículo “*La transformación económica de Chile*” el cual muestra como Chile se ha enfrentado la necesidad de revisar si el sistema tributario permite cumplir con lo que de él se espera, ya sea financiar el gasto público, establecer algún tipo de incentivo para una determinada industria o actividad, favorecer el ahorro y la inversión privada y/o alcanzar mayor equidad, entre otros.

## 2.2. Integración del Sistema Tributario

Es importante recordar que la integración de los impuestos pagados por las empresas con los impuestos finales fue incorporada en el año 1984, época en la que se hizo una profunda reforma a la LIR, así lo manifestaron (Bernedo, Camus, Couyoumdjian, 2014)<sup>13</sup>. En dicha reforma se estableció un principio en el que la integración de los impuestos pagados por las empresas sería crédito para los propietarios al momento de tributar con los impuestos finales por los retiros remesas o dividendos que perciban de sus empresas.

En su investigación Szederkenyi, Vergara, 2018<sup>14</sup>, la cual incluye los seis tipos de sistemas tributarios definidos por la OCDE<sup>15</sup>, concluyen que es un gran beneficio

---

<sup>12</sup> La transformación económica de Chile, Felipe Larraín B. y Rodrigo Vergara M., editores. 2a. ed. Santiago de Chile: Centro de Estudios Públicos, 2001 (Santiago: Andros)

<sup>13</sup> Patricio Bernedo, Pablo Camus, Ricardo Couyoumdjian, “*200 Años del Ministerio de Hacienda de la República de Chile: 1814 -2014*”, 2014.

<sup>14</sup> Francisco Szederkenyi V, Rodrigo Vergara M. 2018, Evaluación de los Sistemas Tributarios: rol de la integración, Puntos de Referencia N° 481, Centro de Estudios Públicos, Recuperado en: <[https://www.cepchile.cl/cep/site/docs/20180507/20180507161321/pder481\\_rvergara.pdf](https://www.cepchile.cl/cep/site/docs/20180507/20180507161321/pder481_rvergara.pdf)> Consultado el: 15 de noviembre de 2020.

<sup>15</sup> Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos

tener un sistema tributario integrado ya que protege la equidad horizontal entre las distintas fuentes de ingreso.

### 2.3. Regímenes Tributarios para Pymes.

El sistema tributario chileno ha sufrido bastantes modificaciones en las últimas décadas, y las Pymes han sido una importante discusión a la hora de tomar decisiones, es por esto que a lo largo de la historia de los sistemas de tributación en Chile se pueden encontrar distintos sistemas de tributación, como por ejemplo los establecidos en los artículos 14 Bis, 14 Ter y 14 Quáter, todos de la LIR, tanto el primero como el último fueron derogados por la Ley N°20.780, puesto que la autoridad consideró que<sup>16</sup>:

- (i) Fueron mal utilizados;
- (ii) No contribuyen a disminuir el costo de cumplimiento asociado a la contabilidad completa, en proporción a los impuestos que les corresponde pagar; y
- (iii) Son inconsistentes con los objetivos propuestos por la Reforma Tributaria, esto es, avanzar en equidad y combatir la elusión.

A continuación, se describen algunas de las principales características de regímenes para Pymes, ya derogados, esto con el fin de poder concluir diferencias y similitudes con el actual Régimen Pro Pyme General, y así poder entender el por

---

<sup>16</sup> Guerrero Fernández, R. (2017). Comparación del régimen de tributación simplificada del artículo 14 ter letra a) de la Ley sobre Impuesto a la Renta con el estudio de la OCDE sobre tributación de las Pymes del año 2015. Revista de Estudios Tributarios, (17), pág. 113-158. Consultado de <https://revistaestudiotributarios.uchile.cl/index.php/RET/article/view/46985/48983>.; ARENAS, Alberto. Presentación Estado de la Hacienda Pública. Santiago, Ministerio de Hacienda, 2014, p. 84.

qué fue necesario reestructurar el sistema tributario para la Pyme incorporando a nuestra legislación la letra D) en el artículo 14 de la LIR.

I. Artículo 14 bis<sup>17</sup>

Este régimen tributario estaba dirigido a contribuyentes obligados a declarar la renta efectiva según contabilidad completa, por las rentas del artículo 20 de la LIR, y cuyos ingresos anuales por ventas, servicios u otras actividades de su giro, no hayan excedido un promedio anual de 3.000 UTM. En septiembre del año 2008<sup>18</sup> se aumentó el promedio de ingresos a 5.000 UTM, así como brindo otros beneficios accesorios.

El beneficio de tributar en este régimen consistía en pagar los impuestos anuales de primera categoría y global complementario o adicional, sobre todos los retiros en dinero o en especies que efectúen los propietarios, socios o comuneros, y todas las cantidades que distribuyan a cualquier título las sociedades anónimas o en comandita por acciones, sin distinguir o considerar su origen o fuente, o si se trata o no de sumas no gravadas o exentas.

Es muy importante señalar que la Ley N° 20.780 derogó los artículos 14 bis y 14 Quáter a contar el 01 de enero de 2015.<sup>19</sup>, también incorporó en su artículo segundo

---

<sup>17</sup> Ley N° 18.775, Modifica la ley sobre Impuesto a La Renta y otras normas De Carácter Tributario Que Indica, publicada en el Diario Oficial el 14 de enero de 1989.

<sup>18</sup> Ley N° 20.291, publicada el 15 de septiembre de 2008, y que introduce estímulos para fomentar el crecimiento y el desarrollo económico.

<sup>19</sup> Ley N° 20.780, Establece Régimen Simplificado para determinar el Impuesto a la Renta de los Micro y Pequeños contribuyentes, publicada en el Diario Oficial el 29 de septiembre e 2014.

Transitorio una norma que permitió la tributación de estos regímenes entre el 01.01.2015 y el 31.12.2016.

## II. Artículo 14 Ter A)

Con fecha 21 de febrero de 2007 se publica en el Diario Oficial la Ley N° 20.170, la cual estableció un régimen simplificado para determinar el impuesto a la renta para los micro y pequeños contribuyentes, este régimen tributario fue modificado<sup>20</sup> y finalmente derogado por la Ley N°21.210 del 24 de febrero del año 2020.

La característica principal de este régimen tributario consistía en la forma de determinar la base imponible afecta a impuesto a la renta, ya que no se determinaba de acuerdo con los artículos 29 al 33 de la LIR, si no que estaba orientado más bien a un flujo de caja.

Es importante señalar que este sistema de tributación establece un mecanismo de determinación de la base imponible afecta a impuesto muy similar al régimen tributario establecido en el número 3 de la letra D del Artículo 14 de la LIR, el cual es objeto de nuestro estudio.

Principales características del régimen establecido en la letra A) del artículo 14 Ter, vigente hasta el 31.12.2019.

---

<sup>20</sup> Ley N° 20.780, Establece Régimen Simplificado para determinar el Impuesto a la Renta de los Micro y Pequeños contribuyentes, publicada en el Diario Oficial el 29 de septiembre de 2014.

- i. Este régimen consideraba que todos los ingresos y egresos, sin considerar su origen o fuente o si se trata o no de sumas no gravadas o exentas por la Ley de la Renta y estos ingresos no debían ser superior a 3.000 UTM en los tres últimos ejercicios, quienes se acogían a este régimen podían ser solo empresario individual o estar constituido como empresa individual de responsabilidad limitada, ya que estos podían eximirse del IDPC y tributar solo con impuestos finales. Posteriormente el régimen fue modificados y con ello los requisitos<sup>21</sup> de entrada, ahora sus ingresos no podían superar las 50.000 UF y podían acogerse a este régimen además de los mencionados anteriormente las sociedades de personas, excluidas las sociedades en comandita por acciones, y las sociedades por acciones, que estén conformadas exclusivamente por personas naturales con domicilio o residencia en Chile, por contribuyentes sin domicilio ni residencia en Chile, que tributen conforme a las reglas de la Primera Categoría
- ii. El Artículo 14 Ter letra A) establecía que se aceptaba como egreso de la actividad el 0,5% de los ingresos del ejercicio, con un máximo de 15 unidades tributarias mensuales (en adelante UTM) y un mínimo de 1 UTM, vigentes al término del ejercicio, por concepto de gastos menores no documentados, créditos incobrables, donaciones y otros, en sustitución de los gastos señalados en el artículo 31 de la LIR.

---

<sup>21</sup> Ley N° 20.780, Establece Régimen Simplificado para determinar el Impuesto a la Renta de los Micro y Pequeños contribuyentes, publicada en el Diario Oficial el 29 de septiembre de 2014

- iii. Además, se entendían como egresos las cantidades que provenían de adquisiciones de bienes del activo fijo físico salvo los que no puedan ser depreciados de acuerdo con esta ley.

### III. Artículo 14 Quáter

Una vez más y con la idea de entregar beneficios e incentivos tributarios a las Pymes, las cuales como ya se ha comentado son las mayores generadoras de empleo y le otorgan dinamismo a la economía, se incorporó el artículo 14 Quáter a la LIR, el cual estuvo vigente durante los 2010<sup>22</sup> y 2016<sup>23</sup>. Este régimen estaba orientado principalmente a las micro, pequeñas y medianas empresas, cuyos ingresos anuales totales del giro no excedían de 28.000 UTM.

En este régimen no existe limitación en lo que respecta a sus propietarios por lo que podían ser contribuyentes del Impuesto de Primera Categoría o Impuestos Finales.

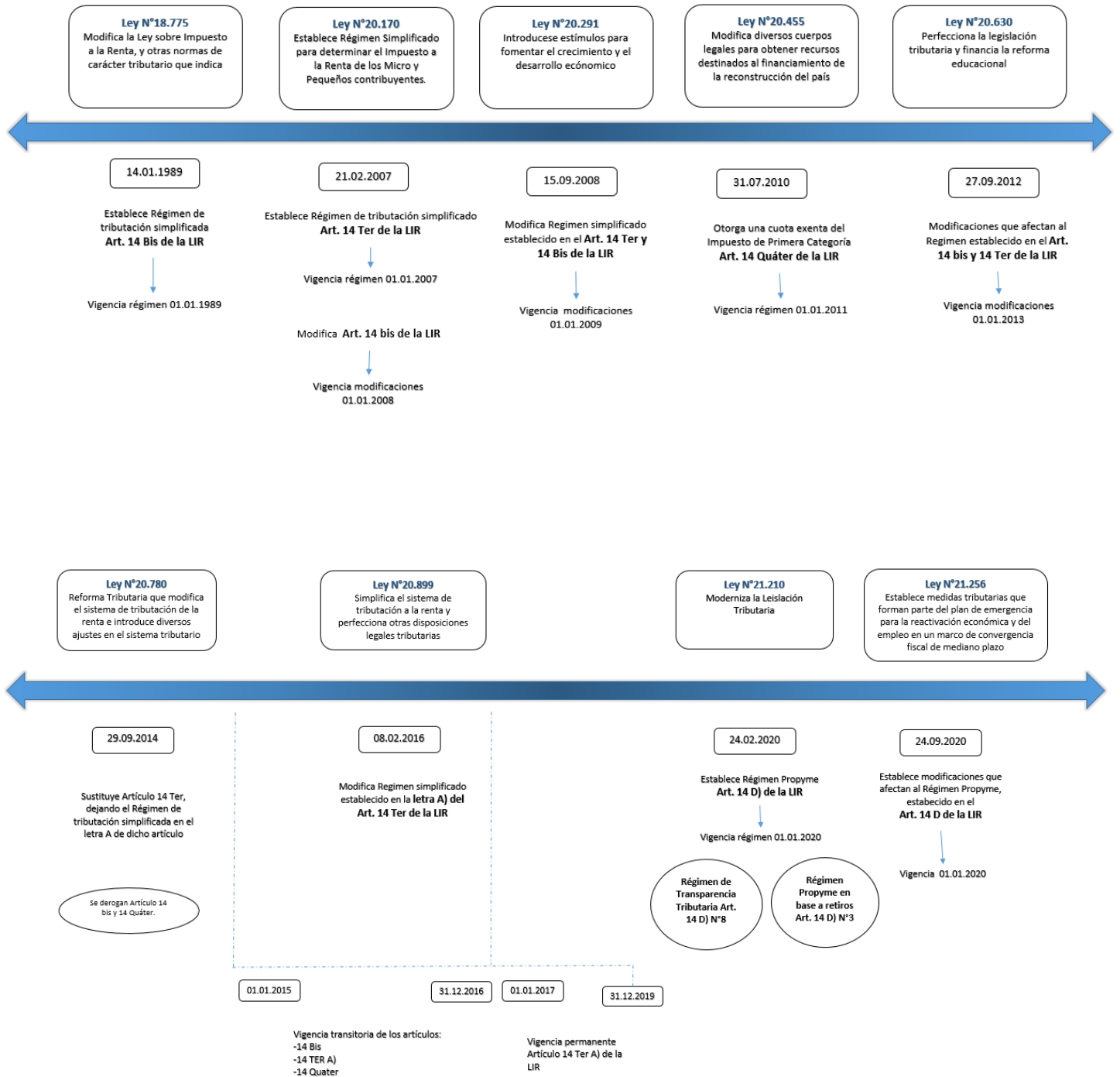
Los contribuyentes que cumplían con los requisitos se encontraban exentos del pago del impuesto de primera categoría, sólo respecto de aquellas utilidades reinvertidas y hasta por un monto equivalente 1.440 UTM, la parte exenta de Impuesto de Primera Categoría se consideraba pendiente tributación y no daba derecho a crédito contra los impuestos finales a sus propietarios.

---

<sup>22</sup> Ley 20455, modifica diversos cuerpos legales para obtener recursos destinados al financiamiento de la reconstrucción del país.

<sup>23</sup> Ley N° 20.780, Establece Régimen Simplificado para determinar el Impuesto a la Renta de los Micro y Pequeños contribuyentes, publicada en el Diario Oficial el 29 de septiembre de 2014

## Ilustración I Línea de tiempo sobre regímenes para Pymes



Fuente: Elaboración propia



### **3. Marco Normativo y teórico**

- a) Tramitación del proyecto de Ley de Modernización Tributaria y Ley N°21.210 publicada con fecha 24 de febrero de 2020.

Se ha considerado necesario realizar una breve reseña acerca de la historia de la Ley de Modernización Tributaria, esto con el fin de lograr un mejor entendimiento de lo que impulsó la búsqueda de un sistema de tributación que beneficiase a las Pymes, el cual concluyó con la incorporación de la letra D) al artículo 14 de la LIR, estableciendo dos regímenes de tributación para Pymes.

La historia de la ley, con foco en el Régimen Pro Pyme se presenta en 7 hitos, que concluyeron con la publicación de la ley en el Diario Oficial el 24 de febrero de 2020.

- i. Primer Trámite Constitucional: Cámara de Diputados.

De acuerdo con el mensaje presidencial de fecha 23 de agosto de 2018 dirigido al Congreso Nacional de Chile, el Proyecto de Ley que Moderniza la Legislación Tributaria busca entre otras materias corregir las problemáticas que se han originado debido a los constantes cambios a la legislación tributaria ocurridos en la última década.

Este proyecto de ley buscaría brindar mayores facilidades de cumplimiento a las empresas, con especial énfasis en las pequeñas, medianas y microempresas, las facilidades y beneficios expuestos en dicho proyecto de ley permitirían reactivar la

economía, lo que traería consigo más y mejores empleos, disminución de la pobreza, así como también dar mayor certeza tributaria a los contribuyentes, entre los beneficios se exponen los siguientes:

1. Depreciación general y para la Región de La Araucanía.
2. IVA en la construcción.
3. Extensión de beneficio para zonas extremas.
4. Modernización de procedimientos de solicitud de devolución de IVA.
5. Modernización y simplificación del sistema de tributación de las empresas: sistema único y más equitativo.
6. Modernización y simplicidad del Régimen de Tributación de las Pymes.

Lo anterior estaría orientado a bajar los “altísimos costos de cumplimiento, como también disminuir considerablemente la carga administrativa y contable que hoy afectan a las pequeñas, medianas y microempresas.

Uno de los principales puntos por el que vela el proyecto de ley es la integración total entre el impuesto de Primera Categoría y los Impuestos Finales<sup>24</sup>, recordemos que la Ley N°20.780 que modificó el sistema de tributación y la Ley N°20.899 de simplificación tributaria, reemplazaron el sistema basado en el Fondo de Utilidades Tributarias por dos sistemas generales de tributación, el primero se fundó en un sistema atribuido<sup>25</sup>, y el segundo en un sistema de integración parcial <sup>26</sup>en los

---

<sup>24</sup> Artículo 2 N° 11.- Por “impuestos finales”, los impuestos global complementario y adicional establecidos en esta ley.”.

<sup>25</sup> Sistema de Renta Atribuida. establecido en la letra A) del artículo 14 de la LIR, vigente entre el 01.01.2017 y el 31.12.2019.

<sup>26</sup> Sistema de Imputación parcial de créditos, o semi- integrado. establecido en la letra B) del artículo

impuestos finales donde los contribuyentes debían restituir el 35% del Crédito de Impuesto de Primera Categoría.

Además, se indica la eliminación del régimen de tributación simplificada para Pymes, establecido en la letra A) del artículo 14 Ter<sup>27</sup>, en su reemplazo se crea el régimen tributario que consagra la “Cláusula Pyme<sup>28</sup>”, este crea dos sistemas tributarios, el primero se funda en que los propietarios deben tributar en base a un sistema de integración total, donde las Pymes tributarán con una tasa de Impuesto de Primera Categoría especial de 25% y en el segundo propone una opción de transparencia tributaria, donde las Pymes no paguen el impuesto de primera categoría y sus dueños deban soportar directamente la carga tributaria de las rentas generadas por la empresa en los impuestos finales, esto se fundaría en estudios anteriores que indican que la tasa de primera categoría es mayor a la carga del impuesto global complementario soportado por los propietarios de las Pymes.

ii. Segundo Trámite Constitucional: Senado

Con fecha 17 de diciembre de 2019 el ejecutivo formula indicaciones al proyecto de ley que moderniza la legislación tributaria, mediante el oficio N°554-367.

iii. Tercer Trámite Constitucional: Cámara de Diputado

---

14 de la LIR, vigente entre el 01.01.2017 y el 31.12.2019

<sup>27</sup> Derogado a partir del 01.01.2020.

<sup>28</sup> Este término fue reemplazo por el de “Régimen Pro Pyme”, establecido en la letra D) del artículo 14 de la LIR, vigente a partir del 01.01.2020.

Así mismo La Comisión de Hacienda se pronunció<sup>29</sup> sobre los alcances de las modificaciones introducidas por el Senado, en tercer trámite constitucional y reglamentario.

iv. Trámite Comisión Mixta: Cámara de Diputados-Senado

Con fecha 28 de enero de 2020 se presenta informe<sup>30</sup> de la comisión mixta encargada de proponer la forma y modo de superar la discrepancia producida entre el Senado y la Cámara de Diputados, respecto del proyecto de ley que moderniza la legislación tributaria.

v. Trámite Tribunal Constitucional

Mediante sentencia Rol 8297-20-CPR, de fecha 31 de enero de 2020 el Tribunal Constitucional de Chile se pronuncia respecto de las normas del proyecto de ley que estén comprendidas dentro de las materias que el Constituyente ha reservado a una ley orgánica constitucional.

vi. Trámite Finalización: Cámara de Diputados

Con fecha 03 de febrero de 2020, se emite oficio 15.346 la Cámara de Diputados indica que habiéndose dado cumplimiento al control de constitucionalidad establecido en el artículo 93, N° 1, de la Constitución Política de la República,

---

<sup>29</sup> Cámara de Diputados. Fecha 22 de enero, 2020. Informe de Comisión de Hacienda en Sesión 146. Legislatura 367.

<sup>30</sup> Informe Comisión Mixta en Sesión 149. Legislatura 367.

corresponde a V.E. promulgar el Proyecto de Ley que moderniza la Legislación Tributaria.

vii. Publicación de Ley en Diario Oficial

La promulgación de la Ley N°21.210, y su posterior publicación en el Diario Oficial el 24 de febrero de 2020 fue la conclusión de un proyecto de ley que demoró más de un año en su tramitación y que finalmente culminó con uno de los cambios más relevantes al sistema tributario, esto es el reemplazo del artículo 14 de la LIR, estableciendo tres nuevos regímenes de tributación vigentes a partir del 01 de enero de 2020:

1. Régimen General de Tributación, establecido en la letra A) del artículo 14.
2. Régimen Pro Pyme en base a retiros y distribuciones, establecido en el N°3 de la letra D) del artículo 14.
3. Régimen de Transparencia Tributaria, establecido en el N°8 de la letra D) del artículo 14.

La Ley N°21.210 contiene 34 artículos permanentes y 47 disposiciones transitorias<sup>31</sup>.

A continuación, se exponen algunas características del Régimen General de Tributación, Régimen Pro Pyme General y del Régimen de Transparencia Tributaria.

---

<sup>31</sup> En el Anexo N°1 se pueden revisar los artículos incorporados por dicha ley y el cuerpo normativo que modifica, a su vez en el Anexo N°2 se podrá revisar el listado de artículo transitorios incorporados, con una breve descripción de la materia que trata.

Considerando que el foco principal de este estudio es el Régimen Pro Pyme General, sus características y tributación se abordarán en el punto 4.2 siguiente denominado “Tributación de las Pymes”.

*Tabla III Características del Régimen General de Tributación, Régimen Pro Pyme General y Régimen de Transparencia Tributaria*

	<b>Régimen General de Tributación, Art. 14 A)</b>	<b>Régimen Pro Pyme General, art. 14 D) N°3</b>	<b>Régimen de Transparencia Tributaria, art. 14 D) N°8</b>
Requisitos	No hay requisitos de entrada ni de permanencia.	a) Contribuyentes que inicien actividades desde el 1° de enero de 2020 Capital Efectivo al Inicio Actividades < 85.0000 UF <sup>32</sup> . b) Tener un promedio anual de ingresos percibidos o devengados en los 3 años anteriores del ingreso al régimen <75.000 <sup>33</sup> UF.	a) Contribuyentes que inicien actividades desde el 1° de enero de 2020 Capital Efectivo al Inicio Actividades < 85.0000 UF <sup>34</sup> . b) Tener un promedio anual de ingresos percibidos o devengados en los 3 años anteriores del ingreso al régimen <75.000 <sup>35</sup> UF. c) Propietarios deben ser contribuyentes de los impuestos finales <sup>36</sup>
Tributación de la empresa	Base devengada o percibida, lo que ocurra primero	Normal General: Ingresos Percibidos (-) Gastos pagados	Normal General: Ingresos Percibidos (-) Gastos pagados <sup>37</sup>
Tasa del IDPC	27% <sup>38</sup>	25% <sup>39</sup>	Liberada del IDPC, la base Imponible determinada se asigna en el mismo ejercicio a los propietarios contribuyentes de impuestos finales <sup>40</sup>
Tasas de PPM obligatorias	Tasa variable determinada conforme a lo dispuesto en la letra a) del artículo 84 de la LIR.	En el año del inicio de sus actividades: 0,25%. <sup>41</sup> Si los ingresos del giro no superan las 50.000 U.F. En los años siguientes, seguirán aplicando una tasa de 0,25%	Inicio de actividades: 0,2% Ingresos del Giro < UF 50.000:0,2% Ingresos del Giro > UF 50.000:0,5% <sup>42</sup>

<sup>32</sup> Letra a) del N°1 de la letra D) del artículo 14 de la LIR.

<sup>33</sup> Letra b) del N°1 de la letra D) del artículo 14 de la LIR.

<sup>34</sup> Letra a) del N°1 de la letra D) del artículo 14 de la LIR.

<sup>35</sup> Letra b) del N°1 de la letra D) del artículo 14 de la LIR.

<sup>36</sup> Inciso primero del N°8 de la letra D) del artículo 14 de la LIR.

<sup>37</sup> Numeral (iv) de la letra (a) del N°8 de la letra D) del artículo 14 de la LIR.

<sup>38</sup> Artículo 20 de la LIR

<sup>39</sup> Durante los ejercicios 2020, 2021 y 2022 la tasa del IDPC para las empresas sujetas al régimen Pro Pyme será del 10% (Artículo 1° de la Ley N° 21.256, del 02.09.2020).

<sup>40</sup> Numeral (i) de la letra (a) del N°8 de la letra D) del artículo 14 de la LIR.

<sup>41</sup> A partir de la declaración a efectuar en el mes de noviembre de 2020 por el periodo tributario de octubre 2020, y durante los años comerciales 2021 y 2022, las tasas de PPM se reducen a la mitad, es decir aplicará una tasa de 0,125% o 0,25%. (Artículo 1° Ley N°21.256 del 02.09.2020)

<sup>42</sup> Numeral (viii) de la letra (a) del N°8 de la letra D) del artículo 14 de la LIR.

		Si en el año anterior superen las UF 50.000 de ingresos del giro, usarán la tasa del 0,5%	
Tipo de contabilidad	Completa: Libro diario, Libro Mayor, balance y otros libros de carácter obligatorios y auxiliares	Completa, con opción de llevar simplificada.	Simplificada: Libro de caja (obligatorio) Contribuyentes afectos a IVA, obligación de llevar Registros de Compras y Ventas Contribuyentes no afectos a IVA: Obligación de llevar Libro de Ingresos y egresos <sup>43</sup>
Registros de Rentas Empresariales	Obligatorio a todo evento: SAC.  Si no genera u obtiene rentas exentas se encontrará liberado de llevar los registros RAI, DDAN y REX, en caso contrario tendrá la obligación de llevar su control. <sup>44</sup>	Obligatorio a todo evento: SAC.  Si no genera u obtiene rentas exentas se encontrará liberado de llevar los registros RRAI, DDAN y REX, en caso contrario tendrá la obligación de llevar su control	No llevan Registros

Fuente: Elaboración propia

Tabla IV Características de los propietarios de las empresas acogidas al Régimen General, Régimen Pro Pyme General y Régimen de Transparencia Tributaria.

Temas/ Régimen	General de Tributación, Art. 14 A)	Régimen Pro Pyme General, art. 14 D) N°3	Régimen de Transparencia Tributaria, art. 14 D) N°8
Características de los propietarios	No aplica	No aplica	Solo contribuyentes de los impuestos finales <sup>45</sup>
Tributación de los propietarios	El propietario contribuyente de impuestos finales tributará en la medida que las utilidades sean retiradas, remesadas o distribuidas. <sup>46</sup>  El propietario contribuyente de IDPC deberá llevar el control de las utilidades percibidas en los registros de rentas empresariales	El propietario contribuyente de impuestos finales tributará en la medida que las utilidades sean retiradas, remesadas o distribuidas.  El propietario contribuyente de IDPC deberá llevar el control de las utilidades percibidas en los registros de rentas empresariales	La renta generada se asigna al propietario, debiendo este incorporarla en su base de Impuesto Global Complementario o Impuesto Adicional, sin derecho a crédito de IDPC. <sup>47</sup>

<sup>43</sup> Numeral (iii) de la letra (a) del N°8 de la letra D) del artículo 14 de la LIR

<sup>44</sup> N°2 de la letra A) del artículo 14 de la LIR.

<sup>45</sup> Inciso primero del N°8 de la letra D) de artículo 14 de la LIR. La expresión impuestos finales ha sido definida en el numeral 11 del artículo 2 de la LIR, entendiéndose se por "impuestos finales", los impuestos global complementario y adicional establecidos en esta ley."

<sup>46</sup> N°5 de la letra A) del artículo 14, en concordancia con el N°3 del artículo 56, ambos de la LIR.

<sup>47</sup> Letra b) del N°8 del artículo 14 de la LIR.

Integración del régimen	Integración parcial del IDPC en el IGC, el contribuyente de los impuestos finales deberá restituir el 35% del CIDPC <sup>48</sup>	Integración total del IDPC en el IGC.	No aplica
-------------------------	---	---------------------------------------	-----------

*Fuente: Elaboración propia*

b) Decreto Supremo 420, de fecha 30.03.2020

El Decreto N°420 establece medidas de índole tributaria, para apoyar a las familias, los trabajadores y a las micro, pequeñas y medianas empresas, en las dificultades generadas por la propagación de la enfermedad por coronavirus (COVID-19) en Chile.

El Decreto N°553, de fecha 09 de abril de 2020, establece la modificación del DS.420, estableciendo una prórroga para optar a los regímenes de tributación que establece el artículo 14 letra A), y letra D) número 3 y número 8, de la Ley sobre Impuesto a la Renta, hasta el 31 de julio de 2020.

El Decreto N°1.156, publicado en el Diario Oficial con fecha 07.08.2020 modificó el Decreto Supremo N°420, de 2020, prorrogándose hasta el 30 de septiembre la fecha para optar por algunos de los regímenes de tributación que entraron en vigencia a partir del 01.01.2020, es decir, el régimen del artículo 14 letra A), y los regímenes de letra D) número 3 y número 8, todos de la LIR.

c) Ley N°21.256, publicada en el D.O. con fecha 02 de septiembre de 2020.

---

<sup>48</sup> N°3 del artículo 56 de la LIR.



La Ley N°21.256, estableció medidas tributarias que forman parte del plan de emergencia para la reactivación económica y del empleo en un marco de convergencia fiscal de mediano plazo, mediante su artículo tercero introdujo modificaciones en la Ley N° 21.210, Incorporando el artículo vigésimo segundo transitorio bis, el cual establece un mecanismo de amortización de ciertos intangibles para los contribuyentes que declaren el Impuesto de Primera Categoría permitiendo deducir como gasto en la determinación de la Renta Líquida Imponible afecta a Impuesto de Primera Categoría, el 100% del valor de adquisición de dichos activos.

Otra medida impulsada por esta ley indica que para los contribuyentes que se acojan a las disposiciones del Régimen Pro Pyme por las rentas que se perciban o devenguen durante los años 2020, 2021 y 2022, es la disminución la tasa de Impuesto de Primera Categoría a un 10%. Asimismo, se reduce transitoriamente la tasa del Pago Provisional Mensual (PPM), disminuyendo a la mitad la tasa fijada en la letra k) del N°3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR a pagar durante los ejercicios anteriormente señalados.

d) Circular N°62 de fecha 24 de septiembre de 2020

La Circular N°62, emitida por el Servicio de Impuestos internos Instruye sobre los nuevos regímenes tributarios incorporados por la Ley N° 21.210, para la micro, pequeña y mediana empresa contenidos en el artículo 14 letra D) de la Ley sobre Impuesto a la Renta, que rigen a contar del 1° de enero de 2020 y reemplazo a la

Circular N°43 de 2016<sup>49</sup>.

La Circular instruye sobre los siguientes temas:

- a) Régimen establecido el N° 3 de la letra D) del artículo 14, vigente a contar del 1° de enero de 2020.
- b) Régimen opcional de transparencia tributaria para las Pymes establecido el N° 8 de la letra D), del artículo 14, vigente a contar del 1° de enero de 2020.
- c) Tratamiento tributario del ingreso diferido generado al ingreso al régimen simplificado que establecía la letra A.- del artículo 14 ter, vigente al 31.12.2019, a que se refiere el artículo décimo quinto transitorio de la Ley.
- d) Acceso al financiamiento de la Pyme establecido el N° 2 de la letra D) del artículo 14, vigente a contar del 1° de enero de 2020.
- e) Exención de Impuesto Adicional (IA) por ciertos pagos al extranjero establecida en la letra F) del artículo 14, vigente a contar del 1° de enero de 2020
- e) Circular N°73 de fecha 22 de diciembre de 2020

La Circular N°73, emitida por el Servicio de Impuestos internos Instruye sobre las modificaciones introducidas por la ley N° 21.210, con especial foco en el sistema tributario contenido en la letra A) del artículo 14 letra de la Ley sobre Impuesto a la Renta (régimen general), que rigen a contar del 1° de enero de 2020.

---

<sup>49</sup> Instruye sobre las modificaciones efectuadas por la Ley N° 20.780, modificada por la Ley N° 20.899, al régimen tributario para la micro, pequeña y mediana empresa contenido en el artículo 14 ter de la Ley sobre Impuesto a la Renta, que rigen a contar del 1° de enero de 2017.

En la circular antes mencionadas está contenida la interpretación del servicio de impuestos internos en cuanto a los registros de rentas empresariales, esto es de suma importancia para el régimen Pro Pyme en base a retiros, ya que la norma legal relaciona a estos contribuyentes en cuanto a sus registros de rentas empresariales a guiarse por las normas establecidas en el N° 2 de la letra A) del artículo 14 de la LIR.

f) Reseña Legal

A continuación, se señalan los cuerpos normativos y artículos específicos a tener en consideración:

i. Ley sobre Impuesto a la Renta, vigente a partir del 01.01.2020

Artículo 2  
Artículo 14  
Artículo 20  
Artículo 21  
Artículo 31  
Artículo 41  
Artículo 68

ii. Disposiciones transitorias Ley N°21.210<sup>50</sup>

Artículo 9 transitorio  
Artículo 10 transitorio  
Artículo 11 transitorio  
Artículo 17 transitorio  
Artículo 21 transitorio  
Artículo 22 transitorio  
Artículo 22 transitorio bis  
Artículo 27 Transitorio  
Artículo 25 Transitorio  
Artículo 32 transitorio

iii. Ley N°21.256

---

<sup>50</sup> En Anexo N°2 se puede revisar breve descripción respecto de las normas transitorias incorporadas por la Ley N°21.210.

Artículo 1  
Artículo 2  
Artículo 3

### 3.2. Definiciones

a) ¿Qué entenderemos por beneficios tributarios para Pymes?

La Real Academia Española (RAE) define la palabra beneficio como (1) Bien que se hace o se recibe, (7) Ganancia económica que se obtiene de un negocio, inversión u otra actividad mercantil. Entendiendo esto, podemos definir beneficios tributarios como normas que implican simplificaciones e incentivos, otorgados por el legislador, estos se pueden traducir en exenciones, rebajas de tasas impositivas, facilidades de pago, entre otros. Cuando se concluya que estamos en presencia de un beneficio tributario, será además necesario precisar e indicar si este corresponde a uno de tipo permanente o temporal.

Considerando lo anterior para realizar el análisis de los posibles beneficios de la adopción al Régimen Pro Pyme General, es necesario definir lo que entenderemos por beneficios tributarios permanentes, beneficios tributarios temporales y característica del régimen.

a) **Beneficios tributarios permanentes:** La RAE ha definido la palabra permanente como (1) Que permanece. (2) Sin limitación de tiempo. Por lo tanto, cuando se concluya que el beneficio tributario corresponda a uno del tipo permanente esto implicará que este será por toda la existencia de la Pyme, sin necesidad que deba validar el cumplimiento de alguna condición

que implique el fin o la restitución de dicho incentivo debido al incumplimiento posterior de la condición que le dio acceso al beneficio.

- b) Beneficios tributarios temporales:** La RAE define la palabra temporal como (2) Que dura por algún tiempo (4) Que pasa con el tiempo, que no es eterno. Por lo que, cuando el beneficio tributario implique que el contribuyente a lo largo de su existencia deba validar el cumplimiento de algún requisito o hecho que le da acceso al beneficio, o que al momento del término de giro se gatillen los efectos tributarios, como por ejemplo la tributación de alguna partida que quedo pendiente de tributación por haberse acogido a alguna rebaja, exención o algún otro tipo de incentivo o en definitiva este ha sido definido por el propio legislador por un tiempo acotado estaremos en presencia de un beneficio tributario que es del tipo temporal
- c) Característica del Régimen:** La RAE define la palabra característica como (2) Dicho de una cualidad: Que da carácter o sirve para distinguir a alguien o algo de sus semejantes. Por lo que teniendo en consideración lo anterior y lo que definiremos como beneficio permanente y beneficio temporal, cuando del estudio de la normativa se determine que no corresponde a un beneficio tributario, ya sea permanente o temporal, se concluirá que lo indicado en la norma y/o posteriores interpretaciones corresponde sólo a una característica del régimen a tener en consideración en la toma de decisiones.

#### **4. Desarrollo y Resultados**

- 4.1. Tributación de las Pymes: Determinación de la BI. afecta a IDPC.

La Base Imponible afecta a IDPC o la pérdida tributaria se determinará considerando la diferencia positiva o negativa que resulte de los ingresos percibidos y los egresos o gastos pagados, de acuerdo a su valor nominal, también se puede optar por rebajar el 50% de la base imponible que se mantiene invertida<sup>51</sup>.

El SII deberá hacer una propuesta de la base imponible teniendo como sustento la información que tenga disponible en sus bases de datos, en especial aquella contenida en el Registro Electrónico de Compras y Ventas (RCV), dicha información debe ser ajustada por los contribuyentes cuando corresponda <sup>52</sup>.

Respecto de lo anterior el Servicio de Impuestos Internos a través de la Resolución Ex. N° 15 de fecha 15 de febrero de 202, con miras de facilitar el cumplimiento tributario de los contribuyentes acogidos ya sea al régimen Pro Pyme en base a retiros o al régimen de transparencia tributaria, ha creado una aplicación que estará disponible en la página web del contribuyente denominado “Asistente Regímenes Pro Pyme”, señala dicha resolución que los contribuyentes acogidos al régimen Pro Pyme en base a retiros podrán complementar los movimientos patrimoniales, tales como aumentos o disminuciones de capital, distribuciones de utilidades, entre otros, y con ello se entenderá cumplida la obligación de emitir documentos tributarios electrónicos<sup>53</sup>, por lo que podrán quedar liberados de llevar el registro RAI <sup>54</sup> y el registro REX<sup>55</sup>.

---

<sup>51</sup> Letra E) del artículo 14 de la LIR.

<sup>52</sup> Letra a) del N°3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR

<sup>53</sup> Letra g) del N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR

<sup>54</sup> Letra a) del N° 2 de la letra A) del artículo 14 de la LIR

<sup>55</sup> Letra c) del N° 2 de la letra A) del artículo 14 de la LIR

### Concepto de gasto

Se entenderá por gastos o egresos aquellas cantidades efectivamente pagadas por concepto de compras, importaciones, prestaciones de servicios, remuneraciones, honorarios, intereses e impuestos que no sean los de esta ley. Asimismo, corresponderá a un egreso o gasto las pérdidas de ejercicios anteriores y los créditos incobrables castigados durante el ejercicio que previamente hayan sido reconocidos en forma devengada o por préstamos otorgados por la Pyme<sup>56</sup>.

Además, el inciso final del literal (ii) del N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR indica que, para la deducción de los egresos o gastos, aplicará el concepto de gasto aceptado que establece el artículo 31 de la LIR, considerando además las modificaciones establecidas en el N°3 de la letra D) y teniendo en consideración la naturaleza de la Pyme, estos se resumen en los siguientes requisitos copulativos para ser susceptibles de ser rebajados en la determinación de la renta líquida o base imponible afecta a IDPC<sup>57</sup>. De acuerdo a lo establecido en el inciso primero del artículo 31, para que un gasto sea aceptado como tal se deberán considerar los siguientes requisitos copulativos:

1. Que se trate de gastos necesarios para producir la renta, entendiéndose por tales aquellos que tengan la aptitud para producir la renta, que se encuentren asociados al interés, desarrollo o mantención del giro del negocio
2. Que no hayan sido rebajados en virtud del artículo 30.

---

<sup>56</sup> Literal (ii) del N°3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR.

<sup>57</sup> Inciso primero del artículo 31 de la LIR.

3. Que se encuentren pagados o adeudados en el ejercicio comercial correspondiente.
4. Que se acrediten o justifiquen en forma fehaciente ante el Servicio.

La normativa que contiene el régimen Pro Pyme<sup>58</sup> no definió cuándo debe considerarse un egreso o gasto como pagado, por lo cual debemos remitirnos a lo indicado en el Código Civil, el cual indica que el pago efectivo es la prestación de lo que se debe<sup>59</sup>.

Así debemos entender que, respecto de mercaderías o activos fijos pagados por ejemplo mediante un cheque, la mera emisión de éste no extingue la obligación, sino que esta se extinguirá hasta el momento en que los fondos son pagados al acreedor, por lo tanto, en ese momento deberán ser rebajados en la determinación de la base imponible.

Como excepción a la definición general de gasto o egreso pagado recientemente revisada, tenemos aquellos gastos que correspondan a operaciones con empresas relacionadas que estén sujetas al régimen de la letra A) del art. 14 LIR, los cuales se rebajarán de la base imponible en la medida que se encuentren adeudados o pagados, lo que ocurra primero<sup>60</sup>.

---

<sup>58</sup> Artículo 14 D) Ley sobre Impuesto a la Renta.

<sup>59</sup> Artículo 1568 del Código Civil

<sup>60</sup> Letra (f) del N°3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR.



### Conclusión preliminar: determinación de la base imponible

Podemos concluir que la mecánica establecida para la determinación de la base imponible para los contribuyentes acogidos a las normas del N°3 del artículo 14 resulta de fácil entendimiento ya que por regla general resulta de la diferencia entre los ingresos percibidos y egresos pagados, ya que, al compararla con los contribuyentes acogidos al régimen general, estos deben considerar las normas establecidas en los artículos 29 al 33 de la LIR.

### Conclusión preliminar: concepto de gasto

El que el legislador no haya definido cuándo el concepto de gasto o egreso se encuentra pagado ha generado cierta incertidumbre respecto de aquellos gastos que se pagan por ejemplo con un crédito hipotecario, letras de cambio, tarjetas de crédito, etc., ya que, si bien no hay un desembolso de flujo efectivo inmediato, algunos sí tendrían cabida en la definición de pago establecida en el Código Civil. Debido a que en la Circular N°62 emitida por el SII, no se hace referencia a este tema, se deberá esperar a nuevas instrucciones del ente fiscalizador.

Respecto del concepto de gasto que debe considerar la Pyme para rebajar su base imponible afecta a IDPC, éste resulta ser mucho más restrictivo que para las medianas y grandes empresas que están acogidas al régimen general ya que a los requisitos que están establecidos tanto en el inciso primero como en el inciso cuarto del artículo 31 de la LIR, se agrega el concepto de pagado, el cual es un requisito fundamental a tener en consideración al momento de rebajar un egreso en la determinación de la base imponible.

#### 4.2. Impuesto de Primera Categoría (IDPC)

Las empresas que se acojan al régimen Pro Pyme en base a retiros, remesas o distribuciones deben tributar con el IDPC por la base imponible positiva que se determine al término del ejercicio, la tasa que deberán aplicar es aquella mencionada en el artículo 20 de la LIR<sup>61</sup>.

##### a) IDPC con tasa reducida

- Artículo 20 de la LIR

De acuerdo a lo establecido en el artículo 20 de la LIR, los contribuyentes que se acojan a las disposiciones del N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR aplicarán un impuesto de 25%, el cual podrá ser imputado en contra de los impuestos finales, de acuerdo a lo establecido en el artículo 56 N°3 y 63 de la LIR.

Ahora bien, respecto de aquellos contribuyentes acogidos a las normas de la letra A) del artículo 14, aplicarán una tasa de IDPC de un 27%.

- Disminución de la Tasa de IDPC

Tal y como se ha señalado con anterioridad, la llegada de la pandemia COVID 19 en el año 2020, trajo consigo estragos en la economía chilena, por lo que muchas empresas vieron afectados sus ingresos, teniendo que cerrar sus negocios, es por esto que la entrada en vigencia, a partir del 02 de septiembre del año 2020 de la

---

<sup>61</sup> Letra b) del N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR.

Ley N° 21.256, impulsó políticas tributarias que establecieron beneficios directos que fueran en ayuda de las Pymes, uno de éstos es el que encontramos en el artículo 1° de la ley, el cual establece una rebaja transitoria de la tasa de IDPC a un 10% por los años tributarios 2021, 2022 y 2023 para aquellos contribuyentes que estén acogidos al régimen Pro Pyme en base a retiros.

#### Conclusión preliminar: Tasa del IDPC

Considerando tanto la tasa permanente de IDPC que deben aplicar los contribuyentes acogidos al régimen Pro Pyme en base a retiros (25%) y la tasa de IDPC transitoria (10%) que rige para los años tributarios 2021 al 2023, se concluye que existe un claro beneficio para estos contribuyentes ya que el legislador ha establecido una tasa permanente y una tasa transitoria menor a la establecida para aquellos contribuyentes acogidos al régimen general. Por lo tanto, este ítem representa un punto importante a considerar debido a que considera un ahorro directo en las finanzas de la Pyme, ya que implica una menor salida de flujos desde la empresa, esto representa un claro beneficio permanente, ahora bien, la tasa de IDPC transitoria (10%) representa un beneficio del tipo temporal, ya que regirá por solo por los AT. 2021, 2022 y 2023.

#### 4.3. Pagos Provisionales Mensuales Obligatorios (PPMO)

La letra (k) del N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR, establece que los contribuyentes acogidos al régimen Pro Pyme en base a retiros, remesas o

distribuciones estarán obligados a pagar mensualmente una tasa de PPM a imputar en contra del IDPC<sup>62</sup>.

Inicio de actividades	0,25%
Ingresos brutos del giro del año anterior no exceden de 50.000 U.F.	
Ingresos brutos del giro del año anterior exceden de 50.000 U.F.	0,50%

*Fuente: elaboración propia*

La rebaja transitoria del IDPC, trajo consigo también la rebaja transitoria de la tasa de PPMs de acuerdo a lo siguiente:

Inicio de actividades	0,125%
Ingresos brutos del giro del año anterior no exceden de 50.000 U.F.	
Ingresos brutos del giro del año anterior exceden de 50.000 U.F.	0,25%

*Fuente: elaboración propia*

### Conclusión preliminar: Tasa de PPMs

Al establecer tasas fijas de PPM por tramos de acuerdo a los ingresos del ejercicio representa un beneficio del tipo administrativo, ya que no deben aplicar lo señalado en el artículo 84 de la LIR.

La rebaja transitoria de la tasa de los PPM por los años tributarios 2021, 2022 y 2023 está pensada en un alivio directo en los flujos que deben desembolsar las Pymes.

---

<sup>62</sup> La rebaja transitoria de las tasas de PPM, no incluyó a los contribuyentes acogidos al régimen de transparencia tributaria, por lo que, a partir del año comercial 2020, esto contribuyentes deberán pagar PPMs mensuales con tasas del 0,2% y el 0,5% de acuerdo a lo establecido en el literal (viii) de la letra a) del N°8 del artículo 14 de la LIR.

Por lo tanto, las medidas transitorias como las normas permanentes asociadas a la determinación de los PPM, resultan un real beneficio para los contribuyentes acogidos al régimen Pro Pyme en base a retiros, ya que si lo comparamos con el régimen general resultan de fácil determinación y de tasas rebajadas, siendo por lo tanto la norma permanente un beneficio del tipo permanente y la rebaja transitoria de las tasas de PPM que rige por los años 2021, 2022 y 2023 como consecuencia de la entrada en vigencia de la Ley N° 21.256 representan un beneficio del tipo temporal.

#### 4.4. Artículo 14 E); Rebaja a la BI por reinversión de utilidades.

El beneficio, establecido en la letra E) del artículo 14 de la LIR, denominado “Incentivo al Ahorro”, vigente a partir del 01.01.2020, es un beneficio muy similar al que estaba establecido en la letra C) del artículo 14 Ter que estuvo vigente hasta el 31.12.2019.

- ¿Quiénes pueden acceder?

Este beneficio es una opción que tienen los contribuyentes que estén acogidos tanto a las normas del N°3 de la letra D, como a las normas de la letra A), ambas del artículo 14 de la LIR cuyo promedio anual de ingreso de su giro no exceda de las 100.000 UF en los 3 años comerciales anteriores.

- ¿En qué consiste el beneficio?

Los contribuyentes que cumplan con los requisitos y opten por acogerse a este

beneficio podrán optar por anualmente deducir de la BI el 50% de ésta que se encuentre invertida en la empresa con tope de 5.000 UF.

- ¿Qué se entiende por Base Imponible Invertida en la empresa?

Esta corresponde a la BI que determina el régimen Pro pyme sin considerar los gastos rechazados del inciso segundo del art. 21 de la LIR ni los gastos rechazados del inciso primero del mismo art. pero que no están afectos a la tasa del 40% y tampoco se deben considerar las cantidades retiradas, distribuidas o remesadas.

#### Conclusión preliminar: Incentivo al ahorro

Respecto de este Ítem no hay dudas que la opción que da el legislador a las Pymes para que se acojan al régimen Pro Pyme en base a retiros representa un real beneficio, ya que una disminución directa en la BI permite postergar la tributación del IDPC<sup>63</sup> y así evitar la salida de flujos de la empresa.

#### 4.5. Capital Propio Tributario simplificado (CPTS)

El N°10 del artículo 2 establece que se entenderá, por capital propio tributario, el conjunto de bienes, derechos y obligaciones, a valores tributarios, que posee una empresa.

Ahora bien, la letra (j) del N°3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR, establece que los contribuyentes acogidos al régimen Pro Pyme en base a retiros deberán

---

<sup>63</sup> Si bien estas cantidades no quedan contenidas en ningún registro, si forman parte del Capital Propio Tributario, por lo que tributarán por ejemplo al término de giro.

determinar un Capital Propio Tributario simplificado, de acuerdo a lo siguiente:

<b>CPT SIMPLIFICADO</b>		
Valor del capital aportado formalizado mediante las disposiciones legales aplicables al tipo de empresa, y sus aumentos posteriores, a valor histórico.	\$ .....	(+)
Más (menos): bases imponibles del IDPC determinadas cada año (o pérdidas), a valor histórico.	\$ .....	(+) (-)
Más: rentas percibidas con motivo de participaciones en otras empresas, a valor histórico, independiente de la naturaleza tributaria de estas rentas, esto es, ya sea se trate de rentas afectas a impuestos finales, exentas, ingresos no constitutivos de renta ("INR") o rentas con tributación cumplida.	\$ .....	(+)
Menos: Valor de las disminuciones de capital, formalizado mediante las disposiciones legales aplicables al tipo de empresa.	\$ .....	(-)
Menos: partidas del inciso primero no afectas al impuesto único de 40% y del segundo, ambos del artículo 21, pagadas, a valor histórico.	\$ .....	(-)
Menos: retiros y distribuciones efectuadas a los propietarios en cada año a valor histórico.	\$ .....	(-)
Más/menos: otros ajustes.	\$ .....	(+) (-)
<b>CPT SIMPLIFICADO</b>	\$ .....	(=)

Fuente: página 15 circular 62, emitida por el SII el 24.09.2020

La metodología establecida en la Ley no considera las utilidades acumuladas en la empresa, ya que como pudimos observar parte desde un capital aportado y suma la RLI del ejercicio, es por esto que el Servicio de Impuestos Internos mediante la Circular N°62 del año 2020 ha interpretado que a partir del año siguiente al de inicio de actividades, o para aquellos contribuyentes habían iniciado actividades con anterioridad al 01.01.2020, deberán regirse por la siguiente formula:

<b>CPT SIMPLIFICADO</b>		
Capital Propio Positivo (Código 645 F22 AT 2020) o Negativo (Código 646 F22 0AT 2020)		
Aumentos posteriores de capital, a valor histórico.	\$ .....	(+)

Reposición de pérdidas de arrastre	\$ .....	(+)
Más (menos): base imponible del IDPC determinada del año (o pérdidas), a valor histórico.	\$ .....	(+) (-)
Más: rentas percibidas con motivo de participaciones en otras empresas durante el año, a valor histórico, independiente si se trata de rentas afectas, exentas, INR o rentas con tributación cumplida.	\$ .....	(+)
Menos: Disminuciones de capital durante el año, formalizado mediante las disposiciones legales aplicables al tipo de empresa.	\$ .....	(-)
Menos: partidas del inciso primero no afectas al impuesto único de 40% y del inciso segundo, ambos del artículo 21, pagadas durante el ejercicio, a valor histórico.	\$ .....	(-)
Menos: retiros y distribuciones efectuadas a los propietarios en el ejercicio a valor histórico.	\$ .....	(-)
Más/menos: otros ajustes.	\$ .....	(+) (-)
<b>CPT SIMPLIFICADO</b>	<b>\$ .....</b>	<b>(=)</b>

*Fuente: página 16 circular 62, emitida por el SII el 24.09.2020*

El partir desde el Capital Propio Tributario Simplificado determinado al 31 de diciembre del ejercicio anterior, simplifica la metodología, ya que dentro de este se encuentra toda la historia de la empresa, es decir todos sus activos, pasivos, pérdidas y/o utilidades generadas a lo largo de su existencia.

La metodología establecida, como también las instrucciones impartidas a través de la Circular N°62 del año 2020 nos permiten concluir que esta mecánica de determinación del capital propio tributario no es una innovación de la Ley de Modernización Tributaria, sino que está asociado al concepto de razonabilidad del capital propio tributario.

Con la publicación del formulario N° 22 se obliga a los contribuyentes que estén



acogidos a las normas de la letra A) del artículo 14 a informar la Razonabilidad del Capital Propio Tributario en el recuadro N°14 de dicho formulario, esta nueva obligación de información para los contribuyentes acogidos al régimen general no tiene un sustento legal que lo acompañe, y nada tampoco se ha dicho en las instrucciones emanadas de la circular N° 73 de diciembre del año 2020.

Por lo tanto, podemos concluir que la metodología sobre determinación de capital propio tributario simplificado y la interpretación que realiza sobre este tema la Circular N°62 del año 2020, resulta una metodología bastante sencilla de aplicar, fundada en la determinación de la Razonabilidad del Capital Propio Tributario.

A continuación, se indican algunas partidas que deberán ajustar los contribuyentes del régimen Pro Pyme en base a retiros al momento de determinar el Capital Propio Tributario Simplificado.

a) Ingresos No Renta, Rentas Exentas o Rentas con Tributación Cumplida.

Este ajuste tiene su origen debido a que la determinación de la base imponible es un resultado afecto al IDPC, por lo tanto, no se encuentran contenidos dentro de esta aquellos ingresos generados o percibidos cuyo origen son ingresos no renta, rentas exentas o rentas con tributación cumplida (deben constituir un agregado en el registro REX).

Sin embargo, en el capital propio tributario deben estar contenidos tantos los ingresos afectos como los ingresos no renta o rentas exentas. La formula expuesta

tanto en la ley como en la Circular N°62, parte desde un Capital Propio Tributario inicial o un capital aportado e incorpora la Base Imponible afecta o la pérdida tributaria determinada en el ejercicio, es decir, no considera los ingresos no rentas, las rentas exentas ni las rentas con tributación cumplida, es por esto que se debe realizar un agregado por este concepto en dicha determinación.

b) Beneficio establecido en la letra E) del artículo 14 de la LIR

Como se ha indicado en el punto 4.4 el incentivo al ahorro establecido en la letra E) del artículo 14 de la LIR da la opción a los contribuyentes que se encuentren acogidos al N°3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR de rebajar de la Base Imponible afecta a IDPC el 50% de la Base Imponible que se encuentra invertida en la empresa. Esta rebaja no debe ser considerada, para efectos de la determinación del CPT simplificado, debido a que no constituye una disminución patrimonial, por lo que se debe ajustar agregando el monto rebajado por concepto de incentivo al ahorro en la determinación del CPT simplificado

c) Gastos rechazados del inciso segundo del artículo 21 de la LIR y gastos rechazados que no son gravados con el inciso primero, ni con el inciso tercero del artículo 21.

Aquellos gastos señalados en el inciso 2° del art. 21 y aquellos que no cumplan con los requisitos que exige el artículo 31, pero que no se le aplica el impuesto del 40% señalado en el inciso primero del artículo y tampoco se gravan con el inciso tercero del mismo artículo, constituyen un agregado a la base imponible, de acuerdo a la

interpretación emanada de las circulares 53 y 73 emitidas por el Servicio de Impuestos internos durante el año 2020.

Sin embargo, estos gastos constituyen desembolsos efectivos, que representan una disminución patrimonial en la empresa, al ser agregados en la determinación de la base imponible esta salida de flujos no está siendo reflejada, por lo que se deberá realizar un ajuste en la determinación del CPT simplificado deduciéndolos.

- d) Retiros, dividendos y distribuciones percibidas por las participaciones que tenga la empresa en otras sociedades

En la determinación de la Base Imponible que deben determinar estos contribuyentes no se consideran las utilidades percibidas por participaciones en otras sociedades. Sin embargo, estas constituyen un incremento efectivo de patrimonio, por lo que al determinar el CPTS, se deberá realizar un agregado.

- e) Retiros, dividendos o remesas pagadas a los propietarios.

Los retiros o dividendos pagados en el ejercicio a los propietarios, constituyen una disminución efectiva de patrimonios. Sin embargo, esta salida de flujos no está comprendida dentro del concepto de gasto o egreso que debe considerarse en la determinación de la Base Imponible, por lo que al momento de determinar el CPTS, se deberá ajustar esta partida realizando una deducción.

- f) Pérdidas de ejercicios anteriores

En concordancia con lo establecido en el N°3 del inciso cuarto del artículo 31, los contribuyentes acogidos al régimen Pro Pyme en base a retiros podrán considerar como un egreso o gasto del ejercicio las pérdidas de ejercicios anteriores, por lo que al incorporar la Base Imponible o Pérdida tributaria del ejercicio en la determinación del CPTS esta pérdida está siendo doblemente incorporada. Por lo tanto, esta partida deberá ser ajustada, debido a que el CPT inicial ya contiene la pérdida determinada en ejercicios anteriores, ya que como se indicó anteriormente este contiene toda la historia de la sociedad, por lo tanto, de verse disminuida la Base Imponible por la incorporación de una pérdida tributaria de arrastre, esta se deberá agregar al momento de determinar el CPT simplificado al 31 de diciembre de cada año.

Debe ajustar porque las pérdidas de los ejercicios anteriores se encuentran ya rebajadas de los ingresos, entonces, se encuentran ya contenidas en las bases imponibles determinadas en cada año.

#### Conclusión preliminar: determinación del CPTS

Se concluye que el CPTS que deben determinar los contribuyentes acogidos al régimen Pro Pyme en base a retiros resulta muchas más beneficioso, a que esta tiene como origen la mecánica para determinar la razonabilidad del capital propio tributario, mecánica que ya aplicaban algunas empresas con anterioridad a la publicación de la Ley N° 21.210. Lo anterior se fundamenta al considerar que el régimen general además de determinar un Capital Propio Tributario considerando el N° 10 del artículo 2 de la LIR y la valoración de los activos y pasivos establecida en el artículo 14 del

mismo cuerpo legal, se agrega el cálculo de la razonabilidad del CPT que exige el recuadro N° 14 del formulario N° 22 a partir del 01 de enero del 2020.

#### 4.6. Depreciación instantánea

Para realizar una evaluación apropiada de la depreciación instantánea que deben aplicar los contribuyentes acogidos al régimen Pro Pyme en base a retiros, se mencionarán también las distintas depreciaciones que están contenidas en la legislación tributaria.

##### a) Contribuyentes acogidos al Régimen Pro Pyme en base a Retiros, Remesas o Distribuciones.

Los contribuyentes que se acojan a este régimen depreciarán sus activos inmovilizados de manera instantánea e integra en el mismo ejercicio en que sean adquiridos o fabricados<sup>64</sup>. La circular N°62 del año 2020 ha interpretado que para que el valor de adquisición de un activo inmovilizado sea considerado como un egreso o gasto a rebajar de la determinación de la BI debe encontrarse pagado en el ejercicio, sin embargo el legislador no definió que se debe entender como un gasto o egreso pagado<sup>65</sup>, por lo que se deberá esperar a nuevas instrucciones del ente fiscalizador.

##### b) Contribuyentes acogidos al Régimen de Transparencia Tributaria

A los contribuyentes acogidos al régimen de transparencia tributaria se les aplica la

---

<sup>64</sup> Letra (d) del N°3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR.

<sup>65</sup> Revisar “concepto de gasto” ítem 4.1 de la presente investigación

misma normativa respecto de los activos inmovilizados adquiridos en el ejercicio, debiendo rebajar de la base imponible el valor de adquisición de dicho activo cuando este se encuentre pagado<sup>66</sup>.

c) Contribuyentes acogidos al Régimen General

Además de la depreciación normal, las depreciaciones aceleradas establecidas en el N° 5 <sup>67</sup>y 5 bis <sup>68</sup> del inciso cuarto del artículo 31 de la LIR, con la publicación de la Ley N° 21.210 se incorporan dos tipos de depreciaciones instantáneas a través de los artículos 21 y 22 transitorios.

- Artículo 21 Transitorio.

Este artículo transitorio entró en vigencia a partir del 01 de enero del 2020 y considera una depreciación instantánea del 50% del valor de adquisición del activo inmovilizado nuevos o importados destinados a nuevos proyectos de inversión<sup>69</sup> adquiridos entre el 01 de octubre del 2019 y el 31 de diciembre de 2021, por el 50% restante el contribuyente puede optar por aplicar la depreciación señalada tanto en el N°5 o 5 bis del inciso cuarto del artículo 31 de la LIR.

- Artículo 22 transitorio

---

<sup>66</sup> El literal (iv) de la letra a) del N°8 de la letra D) del art. 14 de la LIR y Circular N°62 del año 2020.

<sup>67</sup> El art. 31 N°5 de la LIR da la opción al contribuyente de aplicar una depreciación acelerada, entendiéndose por tal aquella que resulte de fijar a los bienes físicos del activo inmovilizado adquiridos nuevos o internados, una vida útil equivalente a un tercio de la vida útil normal.

<sup>68</sup> El art. 31 N°5 bis da la opción a los contribuyentes que cumplan con los requisitos establecidos a depreciar bienes nuevos o importados, considerando una vida útil de un décimo de la vida útil norma

<sup>69</sup> La Circular 31 del año 2020, emitida por el SII, definió lo que se debe entender por nuevo proyecto de inversión.

El artículo 22 transitorio entró en vigencia a partir del 01 de enero del 2020 y considera una depreciación íntegra e instantánea del 100% para aquellos activos inmovilizados adquiridos nuevos o importados entre el 31 de octubre de 2019 y el 31 de diciembre de 2021 para ser instalados en la IX Región de la Araucanía durante al menos 3 años.

- Modificaciones incorporadas con la entrada en vigencia de la Ley N° 21.256

La entrada en vigencia de la Ley N°21.256, modificó la vigencia tanto del artículo 21 y 22 transitorios entre el 31 de octubre de 2019 y el 31 de mayo de 2020.

Otra de las modificaciones fue la incorporación del artículo 22 transitorio bis a la Ley N° 21.210, el cual viene a incorporar una depreciación íntegra e instantánea del 100% a activos inmovilizados que sean adquiridos nuevos o importados entre el 01 de junio de 2020 y el 31 de diciembre de 2022.

#### Conclusión Preliminar: Depreciación

El que el activo inmovilizado constituyera un gasto en el ejercicio de su adquisición resultaba una de los beneficios más atractivos que tenía este régimen, sin embargo, con la interpretación del SII mediante la Circular 62, en la cual se indicó que para su rebaja debía encontrarse pagado, y si adicionamos a lo anterior la publicación de la Ley N° 21.256 que dio a los contribuyentes acogidos al régimen general de tributación un sistema de depreciación instantáneo e íntegro mediante la incorporación del art. 22 transitorio bis a la Ley de Modernización Tributaria, hizo que este potencial gran beneficio para las Pymes terminara siendo todo lo contrario,

ya que, los contribuyentes del régimen general considerarán como gasto el valor de adquisición del AF sin considerar si está pagado o adeudado.

Por lo tanto, considerando la normativa de depreciación para los distintos tipos de regímenes para los contribuyentes que adquieran activos fijos será más beneficioso el régimen general de tributación.

#### 4.7. Simplificaciones administrativas:

El inciso primero del N° 3 de la letra D) del artículo 14, establece para estos contribuyentes la obligación de llevar contabilidad completa, ahora bien, este mismo inciso da la opción al contribuyente de optar por llevar contabilidad simplificada. El Servicio de Impuestos Internos mediante la Resolución N° 82 de julio de 2020 instruyó a los contribuyentes que se acojan al régimen Pro Pyme en base a retiros acerca de cómo deberán informar el tipo de contabilidad que sustente las operaciones de la empresa, éstos deberán manifestar la opción seleccionada entre el 01 de enero y el 30 de abril de cada año, en la página web del SII, en la aplicación de Regímenes Tributarios. Si no ejercen dicha opción deberán llevar contabilidad completa.

El que el contribuyente opte por llevar contabilidad completa o contabilidad simplificada no cambia el hecho de que para determinar su base imponible deberá regirse igualmente por las normas contempladas para este tipo de contribuyentes

##### a) Registros contables (libro caja- libro ingresos y egresos- RCV)

Las Pymes que se acojan al régimen Pro Pyme en base a retiros deberán llevar un



libro caja que reflejará cronológicamente el resumen diario de sus operaciones. Mediante la Resolución Ex. N° 14 de fecha 12.02.2021 complementada por la Resolución Ex. N°31 de fecha 19.03.2021 el SII instruyó sobre el formato del libro caja y acerca de cómo llenarlo.

Los contribuyentes de IVA que se acojan a este régimen deberán controlar el RCV mediante la página Web del SII, de no ser contribuyentes de IVA deberán llevar de forma obligatoria un libro de ingresos y egresos que refleje sus operaciones.

#### Conclusión preliminar: simplificaciones administrativas

Respecto de este ítem se concluye que siempre será beneficioso que el legislador entregue opciones a los contribuyentes con miras a que puedan decidirse por la que más les acomode, por lo tanto, podemos concluir que respecto de este punto representa un beneficio permanente para estos contribuyentes la simplificaciones administrativas-contables que ha dispuesto el legislador.

4.8. No aplica CM del art. 41 de la LIR.

Los contribuyentes que se acojan a las normas del régimen Pro Pyme en base a retiros no deben aplicar las normas de corrección monetaria establecida en el artículo 41 de la LIR<sup>70</sup>.

a) Ventajas de no aplicar la C.M

---

<sup>70</sup> Letra c) del N° 3 del artículo 14 de la LR

- El no aplicar la normativa del artículo 41 de la LIR, refleja la simplificación que quiso dar el legislador al régimen Pro Pyme, tanto al determinar la base imponible como los registros de rentas empresariales.

b) Desventajas de no aplicar la C.M

- Pérdidas Tributarias: Las Pérdidas tributarias no se actualizan, por lo que efectuamos una comparación con un contribuyente que está acogido al régimen general la pérdida tributaria que éste imputa al determinar la RLI afecta a IDPC se incrementará año a año mientras la pérdida tributaria se mantenga en la empresa.
- RTRE: Los contribuyentes que se acojan al régimen Pro Pyme en base a retiros que se encuentren obligados a llevar los registros de rentas empresariales no deben aplicar las normas de corrección monetaria<sup>71</sup>, esto representa una clara desventaja respecto del registro SAC, ya que si lo comparamos con un contribuyente acogido a las normas de la letra A) del artículo 14, ambos deben llevar este registro, sin embargo, el registro SAC de este último se incrementará por efecto de la C.M, por lo que cuando éste resulte imputado como consecuencia de las distribuciones de utilidades del ejercicio, un propietario de una empresa del régimen 14 D N°3 estará en clara desventaja frente a un propietario de una empresa acogida al régimen general.

---

<sup>71</sup> De acuerdo a lo interpretado en la circular 73 de diciembre del año 2020.

### Conclusión preliminar: corrección monetaria

Si bien el no aplicar las normas de corrección monetaria se encuentra relacionado con la simplificación del régimen en cuanto descomplejizar la valoración de activos y pasivos, genera un efecto negativo, ya que estos contribuyentes deberán llevar a gasto el valor de adquisición de los activos fijos, mientras que los contribuyentes del régimen general reconocerán como gasto el efecto de la CM más el valor de adquisición, también genera un efecto negativo al momento de acumular créditos en el registro SAC, y en el caso de que un contribuyente mantenga pérdidas de arrastre le conviene acogerse al régimen general ya que la pérdida aumentará por efecto de la CM., mientras que el Régimen Pro Pyme rebajará la PT a su valor nominal. por lo tanto, respecto de este punto concluiremos que no representa un beneficio.

#### 4.9. Normas de Acceso al financiamiento de la Pyme

El legislador mediante el N° 2 de la letra D) del artículo 14 de la LIR estableció algunas normas particulares para las Pymes que deseen acceder al financiamiento externo, por lo cual indicó que el Servicio de Impuestos Internos, previa solicitud, entregará, en el sitio personal de la Pyme, un informe de la situación tributaria de la empresa, con la información que mantenga a su disposición y sea relevante para facilitar el acceso al financiamiento de la Pyme,

La evaluación de las empresas al momento de solicitar préstamos obedece a prácticas del mundo financiero, por lo que a pesar de las intenciones del legislador

de simplificar la documentación que las Pymes deben presentar a los bancos para solicitar financiamiento, los bancos exigen presentar por ejemplo documentación relacionada a un plan de negocios, estados financieros, balance, entre otros, esto por cuanto los bancos trabajan mediante ratios financieros para medir por ejemplo el nivel de apalancamiento de una empresa, por lo que la disposición no tiene un efecto vinculante respecto de su uso.

#### Conclusión preliminar: financiamiento

Si bien quedan a la vista las buenas intenciones del legislador por simplificar la tramitación de un préstamo bancario, el acceso al financiamiento regulado en el régimen Pro Pyme dista de los procedimientos que tienen las entidades financieras para acceder a créditos, por lo tanto si bien se ha concluido que efectivamente si hay un beneficio en esta norma, esta no representa la realidad actual del sistema financiero por lo que respecto de este punto concluiremos que es una característica del régimen.

#### 4.10. Liberación de llevar Registros de Rentas Empresariales.

El número 2 de la letra A) del artículo 14 de la LIR, establece ciertos registros que deben llevar los contribuyentes con el fin de que se pueda verificar en que momento los retiros o dividendos efectuados por los propietarios van a quedar afectos a los impuestos finales, o serán una renta exenta, un ingreso no renta o una renta con tributación cumplida. También se deben controlar los registros para efectos de asignar el crédito correspondiente. Por lo tanto los contribuyentes acogidos a este

régimen deben llevar el Registro RAI, el registro REX y el Registro SAC<sup>72</sup>.

También deberán controlar el saldo total de utilidades tributables que estuvieron acumuladas en el registro FUT hasta el 31.12.2016, en una columna dentro de sus registros denominada STUT, si bien esta columna no corresponde a un registro es fundamental a la hora de calcular la tasa TEF con la cual se asignaran, al tiempo de su imputación, los créditos acumulados hasta el 31.12.2016.

Las Pymes que se encuentren acogidas a este régimen de tributación estarán liberadas de mantener y preparar los registros RAI y REX, salvo que perciban o generen rentas exentas de los impuestos finales, ingresos no constitutivos de renta o rentas con tributación cumplida<sup>73</sup>. Con todo la Pyme podrá liberarse de la obligación de llevar los RTRE, antes mencionados mediante la emisión de documentos tributarios electrónicos<sup>74</sup>, en los cuales se deberán informar los movimientos patrimoniales que afecten a Pyme.

A lo anteriormente señalado, la Circular 73 del año 2020, interpretó que en dos situaciones adicionales, el contribuyente se verá impedido de liberarse de llevar los registros antes expuestos.

La empresa acogida a este régimen no podrá liberarse de llevar los registros

---

<sup>72</sup> Respecto del régimen Pro Pyme en base a retiros, estos no deben llevar el registro DDAN, porque las adquisiciones de activo fijo van a constituir un egreso del ejercicio en la medida que se encuentren pagadas.

<sup>73</sup> Letra g) del N°3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR.

<sup>74</sup> Instrucciones impartidas mediante Circular 15 del 15.02.2021

cuando:

- Genere o perciba rentas con tributación cumplida, rentas exentas o ingresos no renta.
- O cuando la empresa efectúe una devolución de capital, ya que para efectos de determinar aquella parte que corresponde al capital enterado, deberá reconstituir los registros de rentas empresariales.
- La empresa aún mantenga saldo de retiros en exceso.

El no controlar los registros de rentas empresariales supone que todos los retiros, remesas o distribuciones quedarán afectos a los impuestos finales.

Sin perjuicio de lo anterior la empresa siempre deberá llevar el control del registro SAC, esto se debe a que los retiros del ejercicio afectos a impuestos finales, tendrán derecho a los créditos acumulados en este registro.

Al momento de confeccionar los registros de rentas empresariales las empresas no deberán actualizar los remanentes iniciales, tampoco actualizarán las deducciones del inciso segundo del artículo 21 de la LIR e imputarán las distribuciones al término del ejercicio a su valor nominal, lo anterior debido a que a este régimen no le aplican las normas de corrección monetaria establecidas de la en el artículo 41 de la LIR<sup>75</sup>.

---

<sup>75</sup> Letra c) del N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR.

Estos registros deben ser confeccionados al término del ejercicio y las imputaciones se realizarán en orden cronológico, sin embargo la Circular 73 del año 2020 interpretó que si en un mismo día se han efectuado retiros o dividendos por más de un propietario, la imputación a los saldos acumulados en los registros se realizará en forma proporcional a cada uno de ellos, considerando el porcentaje que represente cada retiro sobre el total realizado en el mismo día, salvo que la empresa pueda acreditar la cronología respectiva.

a) Orden de imputación de los retiros, remesas o distribuciones

De acuerdo a lo establecido en el N° 4 de la letra A) del artículo 14 se imputarán en primer lugar al registro RAI y a continuación al registro REX (sin considerar un DDAN), lo anterior considerando que la Pyme no debe controlar la diferencia entre la depreciación acelerada y normal, ya que las adquisiciones de activo fijo constituirán un egreso, esto es, un gasto del ejercicio al momento de su pago.

Cabe mencionar que si dentro del registro REX, la columna asociada al registro RAP mantiene un saldo, estas cantidades no se registrarán por las reglas generales de imputación debiendo imputar los retiros, remesas o distribuciones en primer lugar a este registro<sup>76</sup>. Existe aquí una prelación absoluta que encuentra su razón de ser en la completa tributación con impuestos finales de las cantidades en ese registro controladas.

---

<sup>76</sup> Artículo decimo transitorio de la Ley N°21.210 de fecha 24.02.2020.

En caso de mantener saldo en la columna ISFUT del registro REX, estas cantidades tampoco seguirán las reglas generales de imputación, pero a diferencia de lo señalado en el párrafo anterior, aquí es el contribuyente quien decide en que momento imputar los retiros, remesas o distribuciones a las cantidades anotadas en este registro.

Los retiros en exceso determinados al 31 de diciembre de 2014 y que permanezcan pendientes de imputación en la empresa, deben ser imputados al término del ejercicio y a continuación de los retiros del ejercicio<sup>77</sup>, siempre y cuando exista saldo en los registros de rentas empresariales.

La Circular N° 73 del año 2020 preciso que los retiros en exceso se reajustarán hasta el término del ejercicio del año de su imputación, esto es porque los retiros que están pendientes de tributación no son cantidades del régimen, sino que se encuentran normadas en el artículo decimoséptimo transitorio, es decir pasa lo mismo que con el FUR, respecto del reajuste, es decir de acuerdo a la interpretación dada por la Circular N° 73 en concordancia con lo señalado en el artículo 17 transitorio de la Ley N° 21.210, a los saldos históricos de los registros las empresas deberán imputar retiros en exceso actualizados.

Las devoluciones de capital también se imputan a continuación de los retiros del ejercicio<sup>78</sup>, sin embargo, si a la fecha de la devolución de capital también existen

---

<sup>77</sup> Artículo décimo séptimo transitorio Ley N° 21.210 de fecha 24.02.2020

<sup>78</sup> Artículo décimo sexto transitorio Ley N° 21.210 de fecha 24.02.2020



retiros en exceso, las devoluciones de capital se imputan a continuación de éstos.

#### Conclusión preliminar: RTRE

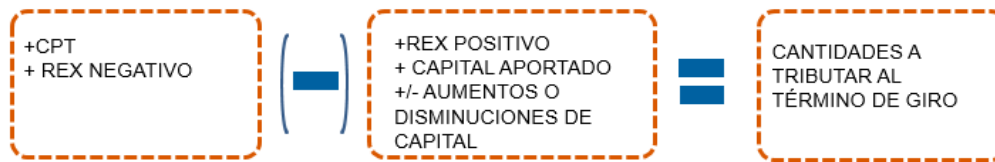
De acuerdo al análisis realizado se puede concluir que respecto de este régimen la liberación de controlar los registros de rentas empresariales no constituye un beneficio para las Pymes, ya que aquellos contribuyentes que estén acogidos a las normas de la letra A) del artículo 14 también podrán acceder a esta liberación, es más el propio Artículo 14 D N° 3, en su letra g) referencia a las normas del régimen general para confeccionar los registros de rentas empresariales, por lo que se ha determinado que respecto de este ítem, no es un punto relevante que incida al momento de considerar acogerse a este régimen de tributación. Por lo tanto, podemos concluir que este punto es una característica del régimen.

#### 4.11. Término de Giro.

Como se ha podido revisar, el sistema tributario que está contenido en el régimen Pro Pyme en base a retiros es un régimen que busca la simplificación de algunos procedimientos, sin embargo, las normas contenidas en el artículo 38 bis de la LIR distan del mensaje de simplificación.

Los contribuyentes que tributen bajo las normas del régimen Pro Pyme en base a retiros que den término a su giro, determinarán las cantidades a tributar conforme a lo siguiente:

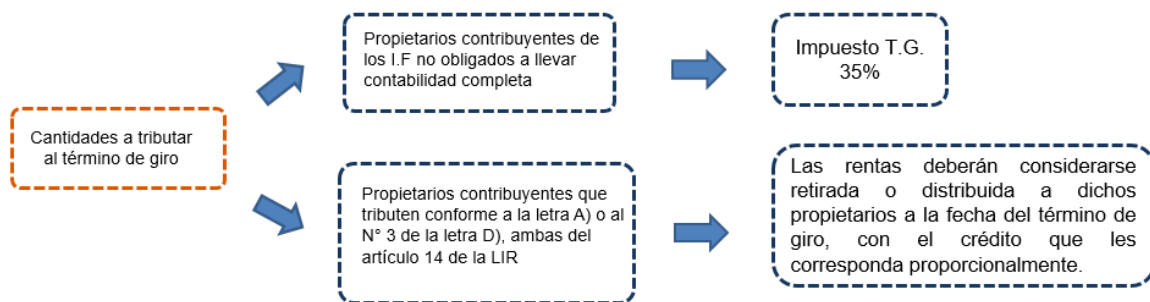
*Ilustración II: Determinación de las cantidades a tributar a término de giro.*



Fuente: elaboración propia

Los propietarios de las empresas que den término a su giro, deberán tener en consideración si éste es o no un contribuyente de los impuestos finales.

*Ilustración III: Tributación de las cantidades determinadas al término de giro.*



Fuente: elaboración propia

Para este efecto, deberán considerar como capital propio tributario de la empresa el determinado considerando el siguiente valor de los activos: <sup>79</sup>

- i. Aquellos que formen parte de su activo realizable, valorados según costo de reposición.
- ii. Los bienes físicos de su activo inmovilizado, a su valor actualizado al TG,

<sup>79</sup> N°2 del artículo 38 bis de la LIR.

conforme al art. 31 número 5 y artículo 41, aplicando la depreciación normal.

iii. Los demás activos valorizados conforme a lo dispuesto en el artículo 41.

La diferencia de valor que se determine entre la suma de las partidas señaladas en dichos números y el monto de las pérdidas determinadas conforme a esta ley al TG, se gravará con el impuesto final que corresponde entendiéndose percibida por los propietarios, en la proporción en que participan en las utilidades de la empresa.

Las normas establecidas en el artículo 38 bis, también dan la opción a aquellos propietarios de las empresas acogidas al régimen Pro Pyme en base a retiros, que sean contribuyentes del IGC a optar por declarar, las rentas o cantidades que les correspondan entendiéndose devengadas durante el período de años comerciales en que ha sido propietario, excluyendo el año del término de giro, hasta un máximo de diez años.

#### Conclusión preliminar: término de giro

Analizada la norma del término de giro, ésta resulta un tanto inconsistente con la simplificación de las normas tributarias que declara el régimen Pro Pyme, ya que como se ha analizado en los ítems anteriores, a lo largo de su existencia estas entidades, por ejemplo, no deben regirse por las normas de corrección monetaria establecida en el artículo 41 de la LIR, y deben determinar un capital propio tributario simplificado, sin embargo al momento de determinar las cantidades afectas al momento del término de giro, el legislador indica que deberán determinar un capital propio tributario siguiendo las normas generales de tributación, es decir, aplicarán

la valoración de activos y pasivos conforme lo señala el artículo 41 de la LIR.

Por lo tanto, se ha podido concluir que respecto de las normas del término de giro para aquellos contribuyentes acogidos a las normas del régimen Pro Pyme en base a retiros no existe ningún beneficio para estos contribuyentes, es más iguala su tributación a la del régimen general.

### 5. Análisis comparativo a través de un caso práctico

A continuación, se expone un ejercicio práctico en que se observa una Pyme que inicia actividades el 05 de mayo de 2020 y desea evaluar qué régimen de tributación es el más conveniente considerando sus actividades.

#### I. Información contable: Libros mayores

<b>CAJA</b>		<b>CAPITAL</b>	
Aporte de k	1.000	300	Serv. Basicos pagados
Ingresos del ejercicio	1.000	100	PPM
Dividendos INR percibido	200		
	<b>2.200</b>	<b>400</b>	
SD	<b>1.800</b>	<b>-</b>	<b>1.000</b> Aporte de K
		<b>SA</b>	<b>1.000</b>

EXISTENCIA	
700	100
	50
	300
<b>700</b>	<b>450</b>

SD 250

ACTIVO FIJO	
Compra A.F.	200
<b>200</b>	

VENTAS X COBRAR EER	
ventas a relacionados	100
<b>100</b>	<b>-</b>

CTAS X PAGAR	
	700 Existencias
	200 A.F.
	200 Servicios basicos
<b>-</b>	<b>1.100</b>

COSTO VENTA	
Venta a clientes	100
ventas a relacionados	50
Venta a clientes	300
<b>450</b>	<b>-</b>

CUENTAS X COBRAR	
Venta a clier	500
<b>500</b>	<b>-</b>

SERV. BASICOS	
Serv. Basicos pagados	300
Serv. Basicos adeudados	200
<b>500</b>	<b>-</b>

DEPRECIACIÓN	
	67
<b>67</b>	<b>-</b>

PPM	
	100
	-
<b>100</b>	<b>-</b>

INGRESOS POR VENTAS	
	1.000 Ingresos del ejercicio percibidos
	500 Ingresos del ejercicio adeudados EERR
	100 Ingresos del ejercicio adeudados
<b>-</b>	<b>1.600</b>

INR	
	200 Dividendos percibido
<b>-</b>	<b>200</b>

DEP. ACUMULADA	
	67 Depreciación
<b>-</b>	<b>67</b>

II. Información contable: Balance determinado al 31.12.2020

BALANCE AL 31.12.2020									
CUENTAS	DEBITOS	CREDITOS	DEUDOR	ACREEDOR	ACTIVO	PASIVO	PERDIDA	GANANCIA	CPT
CAJA	2.200	400	1.800		1.800				1.800
EXISTENCIA	700	450	250		250				250
ACTIVO FIJO	200		200		200				200
DEPRECIACIÓN ACUMULADA		67		67		67			(200)
PPM	100		100		100				100
CUENTAS POR COBRAR	100		100		100				100
CUENTAS POR COBRAR EERR	500		500		500				500
CUENTAS POR PAGAR		1.100		1.100		1.100			(1.100)
CAPITAL		1.000		1.000		1.000			
COSTO VENTA	450		450				450		
SERVICIOS BASICOS	500		500				500		
DEPRECIACION	67		67				67		
INGRESOS POR VENTAS		1.600		1.600				1.600	0
INGRESO NO RENTA		200		200				200	0
SUMAS	4.817	4.817	3.967	3.967	2.950	2.167	1.017	1.800	1.650
UTILIDAD DEL EJERCICIO	-					783	783		

III. Datos informativos:

- Para efectos pedagógicos no se consideró el efecto de la C.M para determinar los resultados tributarios.
- Como se puede apreciar en los libros mayores las existencias y el activo fijo fueron pagadas al crédito simple y al 31.12.2020 no se encuentran pagadas.
- Respecto los ingresos por ventas \$600 se encuentran en estado pendiente de cobro, de los cuales \$500 corresponden a empresas relacionadas
- Del saldo de \$500 que compone la cuenta Servicios básicos al 31.12.2020 se encuentran adeudados 200.
- Una auditoría realizada a la empresa detectó que en la cuenta Servicios básicos existen gastos rechazados afectos al inc. 1° del art. 21 de la LIR por un monto de \$100.
- La sociedad consideró el 100% del valor de adquisición del A.F. como gasto por depreciación, considerando lo señalado en el artículo 22 transitorio bis de

la Ley N° 21.210.

- Para efectos de verificar el efecto permanente respecto de la carga tributaria de la Pyme se considerará una tasa de IDPC de un 25%.

#### IV. Determinación de la Base Imponible / Renta Líquida Imponible<sup>80</sup>

DETERMINACIÓN RESULTADO TRIBUTARIO				
CONCEPTOS		Art. 14 D) N°3	Art. 14 D) N°8	Art. 14 A)
<b>Ingresos</b>	Percibidos	1.000	1.000	1.000
	Devengados			100
	Devengados EERR	500	500	500
	INR		200	
<b>(=)</b>	<b>Total Ingresos Tributarios</b>	<b>1.500</b>	<b>1.700</b>	<b>1.600</b>
<b>(=)</b>	<b>Total Costos</b>			<b>-450</b>
<b>Gastos</b>	Pagados	-300	-300	-300
	Adeudados			-200
	Depreciación			-67
<b>(=)</b>	<b>Total gastos</b>	<b>-300</b>	<b>-300</b>	<b>-567</b>
<b>(=)</b>	<b>Resultado antes de ajustes</b>	<b>1.200</b>	<b>1.400</b>	<b>583</b>
(-) Gastos Régimen Propyme	Existencias	-	-	
(-) Gastos Régimen Propyme	Activo Fijo	-	-	
(+) Agregado	GR afectos art 21	100	100	100
(+) Agregado	Depreciación financiera			67
(-) Deducción	Depreciación Tributaria			-200
(-) Deducción	GR afectos art 21	-100		-100
<b>(=)</b>	<b>Pre Base Imponible/ RLI</b>	<b>1.200</b>	<b>1.500</b>	<b>450</b>
<b>(-)</b>	<b>Beneficio art. 14 E)</b>	<b>600</b>		<b>225</b>
<b>(=)</b>	<b>Base Imponible/ RLI</b>	<b>600</b>	<b>1.500</b>	<b>225</b>
<b>(=)</b>	<b>IDPC</b>	<b>150</b>	<b>-</b>	<b>61</b>
<b>(=)</b>	<b>I.U inc. 1° art.21 LIR</b>	<b>40</b>		<b>40</b>
<b>(=)</b>	<b>Total a pagar</b>	<b>190</b>	<b>-</b>	<b>101</b>

#### V. Determinación del CPT/ CPTS

- Regímen Pro Pyme

<sup>80</sup> Cuando se determine el resultado tributario de un régimen Pro Pyme se habla de Base Imponible, mientras que cuando estemos en presencia de un contribuyente que tributa bajo las normas de la letra A) del artículo 14 se habla de una Renta Líquida Imponible

CONCEPTOS		Art. 14 D) N°3	Art. 14 D) N°8	Art. 14 A) (Razonabilidad)
Capital propio tributario	(+) Capital inicial	1.000	1.000	1.000
	(+) Base Imponible	600	1.500	225
	(+) Ajuste beneficio art.14 E)	600		225
	(+) Ajuste GR		(100)	
	(+) INR	200		200
<b>CPT Simplificado</b>		<b>2.400</b>	<b>2.400</b>	<b>1.650</b>

- Regimen General

CONCEPTOS		Art. 14 A)
Capital propio tributario	(+) Total activo tributario	2.750
	(-) Pasivo Exigible	-1.100
	<b>CPT</b>	<b>1.650</b>

- Conciliación

CONCILIACION CPT S		Art. 14 D) N°3
SALDO DE CAJA	(+) Capital inicial	1.000
	(+) Ingresos Afectos Pagado	1.000
	(+) Ingresos NO Renta Pagado	200
	(-) Gastos por Servicios	(300)
	(-) Pago PPM	(100)
<b>Saldo Caja</b>		<b>1.800</b>
PARTIDAS DE BALANCE	(+) Cuentas por Cobrar EERR	500
	(-) Reverso Pago PPM	100
	<b>Otros ajustes</b>	<b>600</b>
<b>Total Igual CPTs</b>		<b>2.400</b>

## 6. Conclusiones finales

Mediante la publicación de la Ley N° 21.210, que moderniza la legislación tributaria, se impulsó un régimen de tributación especial para Pymes, mediante la incorporación de la letra D) en el artículo 14 de la LIR. En esa disposición se establecieron dos regímenes de tributación; el régimen Pro Pyme en base a retiros,



en el cual se concentró este trabajo, y el régimen de transparencia tributaria.

De acuerdo a los puntos analizados, y considerando que las Pymes en Chile están siempre muy apalancadas se puede concluir que las normas para determinar la base imponible, el cual representa uno de los puntos más relevantes al momento de decidir a qué régimen de tributación se acogerán los contribuyentes no resulta del todo beneficioso, ya que si bien la mecánica de determinación es de fácil aplicación, el concepto de gasto o egreso pagado que está vinculado a la determinación de la BI no es beneficioso para la Pymes, ya que de no encontrarse pagado, aunque cumpla con los requisitos del artículo 31 de la LIR el gasto no debe rebajarse de la BI, si bien en un inicio el que el valor de adquisición del activo inmovilizado constituyera un gasto en el ejercicio de su adquisición resultaba uno de los puntos más atractivos que tenía este régimen, la interpretación del ente fiscalizador contenida en la Circular N°62 del año 2020 indicó que para su rebaja debía encontrarse pagado. A demás la publicación de la Ley N° 21.256 dio a los contribuyentes acogidos al régimen general de tributación un sistema de depreciación instantáneo e íntegro mediante la incorporación del art. 22 transitorio bis a la Ley de Modernización Tributaria, por lo que el régimen general termina respecto de este ítem siendo mucho más beneficioso que el régimen para Pymes.

Lo mismo queda reflejado a través del caso de aplicación práctica diseñado para este trabajo, en el cual se puede apreciar a simple vista que el régimen general es el régimen de tributación que le conviene al contribuyente, ya que puede rebajar tantos los gastos pagados como adeudados en la determinación de su RLI, además

el A.F. adquirido lo puede rebajar como gasto en el mismo ejercicio, mientras que la Pyme deberá esperar su pago para rebajar tanto los gastos por la adquisición del A.F. como las existencias.

El que el legislador no haya definido el concepto de “gasto o egreso pagado” ha generado cierta incertidumbre respecto de aquellos gastos que deben ser rebajados en la determinación de la BI, así mismo el concepto de gasto para la Pyme resulta ser más restrictivo que para las empresas acogidas al régimen general ya que a los requisitos que están establecidos tanto en el inciso primero como en el inciso cuarto del artículo 31 de la LIR, se agrega la exigencia de encontrarse la partida pagada.

La tasa de IDPC que deben aplicar los contribuyentes acogidos al régimen Pro Pyme en base a retiros (25%) y la tasa de IDPC transitoria (10%) es menor a la tasa permanente (27%) que los contribuyentes acogidos al régimen general deben aplicar al momento de determinar su RLI, esto representa para la Pyme un claro beneficio ya que existe un ahorro en la salida de flujos de la empresa, este mismo efecto se visualiza para las tasas de PPMO que deben aplicar los contribuyentes acogidos a este régimen, esto aplica tanto para la tasa permanente como para la tasa transitoria.

Esta nueva reforma tributaria prometía ciertas simplificaciones tributarias para las Pymes, las cuales hoy vemos reflejada, por ejemplo, en la determinación del CPTS para contribuyentes acogidos al régimen Pro Pyme en base a retiros tiene como origen la mecánica para determinar la razonabilidad del capital propio tributario.

Respecto de las normas de financiamiento para las Pymes si bien constituyen un intento y esfuerzo conducente a impactar en la simplificación de la tramitación de un préstamo bancario, este procedimiento dista del que exige el mercado financiero, por lo que pueden que existan mayor complicación respecto de las empresas acogidas al régimen Pro Pyme al momento de ser evaluados como sujetos de crédito.

La liberación de controlar los registros de rentas empresariales no constituye un beneficio para las Pymes, ya que aquellos contribuyentes que estén acogidos a las normas de la letra A) del artículo 14 también podrán acceder a esta liberación, por lo que este no es un punto relevante al momento de considerar acogerse a este régimen de tributación.

La norma del término de giro resulta un tanto inconsistente con la simplificación de las normas tributarias que declara el régimen Pro Pyme, ya que los contribuyentes acogidos al régimen Pro Pyme deben regirse por las normas de corrección monetaria establecida en el artículo 41 de la LIR al determinar la base afecta al TG, igualando la tributación a la de los contribuyentes acogidos al régimen general.

Dado todo lo anterior, respecto de la hipótesis planteada se ha determinado que el régimen Pro Pyme no es el régimen más beneficioso para las Pymes.

## **7. Bibliografía**

Mensaje presidencial N° 107.366 de fecha 23 de agosto de 2018.

Historia de Ley N° 20.780, Reforma tributaria que modifica el sistema de tributación de la renta e introduce diversos ajustes en el sistema tributario.

Historia Ley N° 21.210, Moderniza la legislación tributaria.

Historia de la Ley D.L. N° 824, Aprueba texto que indica, de la Ley sobre Impuesto a la Renta Artículo 14 bis, Régimen de tributación simplificada.

Ley N°21.210, publicada en el D.O con fecha 24 de febrero de 2020.

Ley N° 20.416, 03 de febrero 2010, Fija Normas Especiales para las Empresas de Menor Tamaño, Ministerio De Economía, Fomento y Reconstrucción; Subsecretaría De Economía, Fomento y Reconstrucción.

Ley N°21.256, publicada en el D.O con fecha 02 de septiembre de 2020.

Ley N° 18.775, Modifica la ley sobre Impuesto a La Renta y otras normas De Carácter Tributario Que Indica, publicada en el Diario Oficial el 14 de enero de 1989.

Ley N° 20.291, publicada el 15 de septiembre de 2008, y que introduce estímulos para fomentar el crecimiento y el desarrollo económico.

Ley N° 20.455, modifica diversos cuerpos legales para obtener recursos destinados al financiamiento de la reconstrucción del país.

Código del Trabajo.

Decreto Supremo 420, de fecha 30.03.2020.

D.L 824 de 1974.

Circulares emitidas por el SII:

- i. Circular N°62 de fecha 24 de septiembre de 2020.
- ii. Circular N°31 de fecha 24 de abril de 2020.
- iii. Circular N°73 de fecha 22 de diciembre de 2020.

Resoluciones emitidas por el SII:

- i. Resolución N°82 de fecha 02 de julio de 2020.
- ii. Resolución N°14 de fecha 12 de febrero de 2021
- iii. Resolución N°15 de fecha 15 de febrero de 2021.
- iv. Resolución N°31 de fecha 19 de marzo de 2021
- v. Resolución N°37 de fecha 31 de marzo de 2021

## Páginas WEB

- i. [www.bcn.cl](http://www.bcn.cl)
- ii. [www.sii.cl](http://www.sii.cl)
- iii. [www.ocde.org](http://www.ocde.org)

Patricio Bernedo, Pablo Camus, Ricardo Couyoumdjian, “200 Años del Ministerio de Hacienda de la República de Chile: 1814 -2014”, 2014.

Francisco Szederkenyi V, Rodrigo Vergara M. 2018, Evaluación de los Sistemas Tributarios: rol de la integración, Puntos de Referencia N° 481, Centro de Estudios Públicos

Michel Jorratt, enero de 2019, Perspectivas N° 1/2019, Mirada crítica al proyecto de reforma tributaria del gobierno de Sebastián Piñera.

Lo Pequeño importa, Datos mundiales sobre las contribuciones al empleo de los trabajadores independientes, las microempresas y las pymes, Organización Internacional del Trabajo, 10 de octubre de 2019.

Estado de la Hacienda Pública 2014 - Ministerio de Hacienda.

Guerrero Fernández, R. (2017). Comparación del régimen de tributación simplificada del artículo 14 ter letra a) de la Ley sobre Impuesto a la Renta con el estudio de la OCDE sobre tributación de las Pymes del año 2015. Revista de

Estudios Tributarios.

Carlos Correa Gonzalo Echavarría N.º101 octubre 2013 - BANCO CENTRAL DE CHILE, Estudios Económicos Estadísticos, Estimación del Aporte de las PyME a la Actividad en Chile, 2008-2011.

Felipe Larraín B. y Rodrigo Vergara M., La transformación económica de Chile, editores. 2a. ed. Santiago de Chile: Centro de Estudios Públicos, 2001.

Carlos Correa Gonzalo Echavarría N.º101 octubre 2013 BANCO CENTRAL DE CHILE, Estudios Económicos Estadísticos, Estimación del Aporte de las Pyme a la Actividad en Chile, 2008-2011.

## 8. VITA

### NICOLE ESTEPHANY SANCHEZ DIAZ

#### Información Académica Estudios Superiores

Institución	U. Nacional Andrés Bello
Título	Contador auditor con mención en gestión tributaria
Año de Egreso	2012

#### Seminarios y cursos de especialización

Institución	Universidad de Chile
Nombre del curso de perfeccionamiento	Tributación Internacional
Año	2015
Institución	USACH
Nombre del curso de perfeccionamiento	Diplomado en Gestión Tributaria, 2017
Año	2017
Institución	Universidad de Chile
Nombre del curso de perfeccionamiento	Magister en Tributación
Año	En curso

#### Experiencia Laboral

Empresa/Institución	Servicio de Impuestos Internos
Tipo de Actividad de la empresa	Administración Pública
Lugar de Desempeño	Departamento Fiscalización Personas y Micro-Pequeña Empresas, Dirección Regional Metropolitana Oriente.
Desde	abr-14
Hasta	mar-16
Función	Atención de contribuyentes por procesos masivos de Fiscalización de micro personas y pequeñas empresas.
Lugar de Desempeño	Departamento Fiscalización Medianas y Grandes Empresas, Dirección Regional Metropolitana Oriente.
Desde	abr-16
Hasta	dic-17
Función	Atención de contribuyentes por procesos masivos de fiscalización de medianas y grandes empresas.
Lugar de Desempeño	Subdirección de Fiscalización, Dirección Nacional
Desde	dic-17



Hasta	mar-21
Función	Fiscalización Contribuyentes de Altos Patrimonios
Lugar de Desempeño	Dirección Regional Metropolitana Santiago Norte
Desde	mar-21
Hasta	Actualidad
Función	Jefe de Grupo N° 4 del departamento de Fiscalización

## Anexo N°1: Índice Ley N°21.210

Artículo	Cuerpo Normativo que modifica
Artículo primero	Introdúcense las siguientes modificaciones en el Código Tributario, contenido en el artículo 1° del decreto ley N° 830, de 1974:
Artículo segundo	Introdúcense las siguientes modificaciones en la Ley sobre Impuesto a la Renta, contenida en el artículo 1° del decreto ley N° 824, de 1974
Artículo tercero	Introdúcense las siguientes modificaciones en la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, contenida en el decreto ley N° 825, de 1974:
Artículo cuarto	Introdúcense las siguientes modificaciones en la ley N° 16.271, sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones, cuyo texto refundido, coordinado y sistematizado se encuentra fijado por el artículo 8° del decreto con fuerza de ley N° 1, del año 2000, del Ministerio de Justicia
Artículo quinto	Introdúcense las siguientes modificaciones en el artículo 10 de la ley N° 19.885, que Incentiva y norma el buen uso de las donaciones que dan origen a beneficios tributarios y los extiende a otros fines sociales y públicos:
Artículo sexto	Elimínase el inciso segundo del artículo 18 del decreto con fuerza de ley N° 2, del año 1959, del Ministerio de Hacienda, sobre Plan Habitacional.
Artículo séptimo	Sustitúyese en el inciso segundo del artículo octavo de la ley N° 20.285, sobre Acceso a la Información Pública, la conjunción “o” que se encuentra entre las expresiones “el Tribunal de Contratación Pública” y “el Tribunal de Defensa de la Libre Competencia” por una coma, y agrégase, a continuación de la expresión “Tribunal de Defensa de la Libre Competencia,” la siguiente: “los Tribunales Tributarios y Aduaneros”.
Artículo octavo	Derógase la ley N° 18.320, que establece normas que incentivan el cumplimiento tributario.
Artículo noveno	Agréganse los siguientes incisos cuarto y final en el artículo 13 de la ley N° 20.544, que Regula el tratamiento tributario de los instrumentos derivados
Artículo décimo	Elimínase en el inciso primero del artículo 2 del decreto ley N° 2.398, de 1978, del Ministerio de Hacienda, que establece normas complementarias de administración financiera y de incidencia presupuestaria, modificado por el número 2 del artículo 17 de la ley N° 20.780, de reforma tributaria que modifica el sistema de tributación de la renta e introduce diversos ajustes en el sistema tributario, la siguiente frase: “, así como las rentas o cantidades que se le atribuyan a”.
Artículo undécimo	Introdúcense las siguientes modificaciones en el inciso tercero del artículo 2 de la ley N° 19.149, que establece el régimen preferencial aduanero y tributario para las comunas de Porvenir y Primavera de la provincia de Tierra del Fuego, de la XII región de Magallanes y de la Antártica Chilena, modifica el decreto supremo N° 341, de 1977, del Ministerio de Hacienda, y otros cuerpos legales; modificado por el N° 4, del artículo 17 de la ley N° 20.780 y por la letra c) del número 4 del artículo 8° de la ley N° 20.899
Artículo duodécimo	Incorpóranse las siguientes modificaciones en el inciso tercero del artículo 2 de la ley N° 18.392, que establece un régimen preferencial aduanero y tributario para el territorio de la XII Región de Magallanes y de la Antártica Chilena, modificado por el número 5 del artículo 17 de la ley N° 20.780, de reforma tributaria que modifica el sistema de tributación de la renta e introduce diversos ajustes en el sistema tributario:
Artículo décimo tercero	Introdúcense las siguientes modificaciones en el decreto con fuerza de ley N° 341, de 1977, del Ministerio de Hacienda, sobre Zonas Francas, cuyo texto, refundido, coordinado y sistematizado se encuentra contenido en el decreto con fuerza de ley N° 2, de 2001, del Ministerio de Hacienda:
Artículo décimo cuarto	Introdúcense las siguientes modificaciones en la ley N° 19.709, que establece régimen de zona franca industrial de insumos, partes y piezas para la minería en la comuna de Tocopilla en la II región:

Artículo décimo quinto	Introdúcense las siguientes modificaciones en la ley N° 19.420, que establece Incentivos para el Desarrollo Económico de las Provincias de Arica y Parinacota, y Modifica Cuerpos Legales que Indica, cuyo texto, refundido, coordinado y sistematizado se encuentra contenido en el decreto con fuerza de ley N°1, de 2001, del Ministerio de Hacienda
Artículo décimo sexto	Introdúcense las siguientes modificaciones en el artículo 8 de la ley N° 20.780:
Artículo décimo séptimo	Suprímese en el inciso primero del artículo 171 del decreto con fuerza de ley N° 1, de 2005, del Ministerio de Salud, que fija el texto refundido, coordinado y sistematizado del decreto ley N° 2.763, de 1979, y de las leyes N° 18.933 y N° 18.469, lo dispuesto a continuación del punto y seguido, que pasa a ser punto final.
Artículo décimo octavo	Introdúcense las siguientes modificaciones en la ley N° 20.712, de administración de fondos de terceros y carteras individuales
Artículo décimo noveno	Elimínase el artículo 145-L del Código del Trabajo
Artículo vigésimo	Toda referencia efectuada en la ley al derogado artículo 41 D del decreto ley N° 824, de 1974, del Ministerio de Hacienda, que aprueba texto que indica de la Ley sobre Impuesto a la Renta, o al listado de países contemplado en dicha norma, debe entenderse efectuada al artículo 41 H de la misma ley.
Artículo vigésimo primero	Introdúcense las siguientes modificaciones en el artículo segundo de las disposiciones transitorias de la ley N° 21.047, que incorpora diversas medidas de índole tributaria:
Artículo vigésimo segundo	Introdúcense las siguientes modificaciones en el decreto con fuerza de ley N° 7, de 1980, del Ministerio de Hacienda, que fija texto de la ley orgánica del Servicio de Impuestos Internos y adecua disposiciones legales que señala:
Artículo vigésimo tercero	Créase la Defensoría del Contribuyente, bajo el siguiente articulado:
Artículo vigésimo cuarto	Reemplázase en el inciso primero del artículo 38 del decreto ley N°3.529, de 1980, Normas complementarias de administración financiera y de incidencia presupuestaria, el guarismo “2025” por “2035
Artículo vigésimo quinto	Introdúcense las siguientes modificaciones en el artículo 1 de la ley N° 19.606, que Establece incentivos para el desarrollo económico de las Regiones de Aysén y de Magallanes, y de la Provincia de Palena:
Artículo vigésimo sexto.-	Reemplázase en el inciso primero del artículo 1 de la ley N° 19.853, que Crea una bonificación a la contratación de mano de obra en las regiones I, XV, XI, XII y Provincias de Chiloé y Palena, el guarismo “2025” por “2035”.
Artículo vigésimo séptimo	Agrégase, en el artículo 1° contenido en el artículo primero de la ley N° 20.322, que fortalece y perfecciona la jurisdicción tributaria y aduanera, el siguiente inciso final:
Artículo vigésimo octavo	Introdúcense las siguientes modificaciones en el artículo 1° de la ley N° 20.732, que Rebaja el impuesto territorial correspondiente a propiedades de adultos mayores vulnerables económicamente:
Artículo vigésimo noveno	Introdúcense las siguientes modificaciones en la ley N° 17.235, sobre Impuesto Territorial
Artículo trigésimo	Modifícase la exención del impuesto territorial a predios forestales, de la siguiente forma:
Artículo trigésimo primero	Introdúcense las siguientes modificaciones en el decreto N° 2.385, de 1996, del Ministerio del Interior, que fija texto refundido y sistematizado del decreto ley N° 3.063, de 1979, sobre Rentas Municipales:
Artículo trigésimo segundo	Establécese la siguiente contribución para el desarrollo regional.
Artículo trigésimo tercero	Reemplázase el artículo 234 de la ley N° 16.840 por el siguiente:
Artículo trigésimo cuarto	Agrégase en el penúltimo inciso del artículo único de la ley N°20.658, a continuación del punto aparte, que pasa a ser una coma, la siguiente frase: “en su redacción vigente al 31 de diciembre de 2019”.

## Anexo N°2: Índice normas transitorias Ley N°21.210

Disposiciones Transitorias	Detalle
1° Transitorio	Vigencia Normas a partir del 01-03-2020, excepto aquellas que tengan fecha especial
2° Transitorio	Modificaciones al DFL N°2 no afectará a aquellas viviendas o cuotas de dominio sobre ellas adquiridas por sucesión por causa de muerte con anterioridad a la entrada en vigencia de esta ley
3° Transitorio	Modificaciones a ciertos artículos del CT. serán aplicables a los procedimientos administrativos o judiciales en trámite a la fecha de la entrada en vigencia dichas disposiciones.
4° Transitorio	Modificaciones a ciertos artículos del CT. serán aplicables a las solicitudes o juicios, según corresponda, que se presenten o inicien con posterioridad a la fecha de la entrada en vigencia de la Ley (01-03-2020)
5° Transitorio	Modificaciones a la Ley de sobre Impuestos a las Herencias, Asignaciones y Donaciones; regirán transcurridos tres meses contados desde la entrada en vigencia de la presente, esto es 01-06-2020
6° Transitorio	Artículo 207 del CT y aplicación de políticas de donaciones
7° Transitorio	Efectos tributarios para los convivientes del acuerdo de unión civil y fechas de vigencia.
8° Transitorio	Modificación de la LIR entran en vigencia a contar del 01-01-2020. Asimismo, la modificación de la tasa IDPC será aplicable para las rentas que se perciban o devenguen únicamente a partir del año comercial 2020.
9° Transitorio	Contribuyentes acogidos al 14 A) o 14 B) al 31-12-2019, se entenderán de pleno derecho acogidos al nuevo del artículo 14 A) vigente a partir del 01-01-2020, salvo aquellos que cumplen con los requisitos del Régimen Pro Pyme, establecido en el N°3 de la letra D) artículo 14 de la LIR.
10° Transitorio	Migración de contribuyentes acogidos al régimen de renta atribuida, establecido en el artículo 14 A) vigente hasta el 31-12-2019 hacia el nuevo régimen general de tributación establecido en la letra A) del artículo 14 vigente a partir del 01.01.2020.
11° Transitorio	Migración de contribuyentes acogidos al régimen de imputación parcial de créditos, establecido en el artículo 14 B) vigente hasta el 31-12-2019 hacia el nuevo régimen general de tributación establecido en la letra A) del artículo 14 vigente a partir del 01.01.2020
12° Transitorio	Toda referencia legal al 14 B) vigente hasta el 31-12-2019, se entenderá efectuada al nuevo régimen establecido en la letra A) del artículo 14.
13° Transitorio	Ajuste al mayor valor en enajenación de acciones y derechos de empresas que estuvieron acogidas al régimen de renta atribuida hasta el 31-12-2019. Para que proceda esta rebaja, la empresa deberá informar al SII, en la forma que este determine mediante Resolución, el saldo de utilidades del registro REX no retiradas al término del ejercicio anterior al de enajenación
14° Transitorio	Empresas acogidas al régimen establecido en el artículo 14 ter A) vigente hasta el 31-12-2019, si cumplen requisitos se entenderán acogidas de pleno derecho al Régimen de transparencia Tributaria, establecido en el artículo 14 D) N°8. Pueden optar al régimen de tributación establecido en el artículo 14 A) o renta presunta si cumple requisitos dando aviso al SII entre el 01-01-2020 y 30-04-2020.
15° Transitorio	Regla para empresas 14 Ter A) 2015-2016 que no se acogieron al ingreso diferido. Se otorga una nueva oportunidad de ingreso diferido por 5 años consecutivos
16° Transitorio	Mantención de registro FUR separado. Se considerará como mayor capital aportado con el solo fin de determinar el registro RAI. Si una empresa que mantiene saldo en este registro migra al Régimen de transparencia Tributaria dicho saldo debe tributar con los impuestos finales.
17° Transitorio	Retiros en Exceso, mantención de su registro separado, orden de imputación.

18° Transitorio	Tasa de PPM desde abril 2020 a marzo 2021 para empresas acogidas a renta atribuida hasta 31-12-2019 que pasen al nuevo régimen general de tributación, establecido en la letra A) del artículo 14 vigente a partir del 01-01-2020.
19° Transitorio	Empresas acogidas al 14 A) vigente a partir 01-01-2020 que al 31-12-2019 tuviesen saldos de FUR, de retiros en exceso o de SAC con obligación de restitución, que terminen su giro a contar del 01-01-2020, deben aplicar art. 38 bis vigente al 01-01-2020 más algunas reglas especiales establecidas en este artículo transitorio
20° Transitorio	Derivados suscritos entre 2014 y 2018 que no hubiesen sido informados oportunamente al SII o los datos informados fuesen erróneos podrán rectificar las correspondientes declaraciones de impuestos, siempre que informen al Servicio hasta 6 meses siguientes a la entrada en vigencia de esta ley. (hasta el 24.08.2020)
21° Transitorio	Depreciación 50% de bienes adquiridos nuevos o importados entre el 01-10-2019 y el 31-05-2020 que sean destinados a nuevos proyectos de inversión.(modificado por Ley N°21.256).
22° Transitorio	Depreciación Instantánea bienes adquiridos entre el 01-10-2019 y el 31-05-2020 para instalarlos y utilizarlos en la Araucanía (modificado por Ley N°21.256).
22° Transitorio bis	Incorporado por la Ley N°21.256, de 02.09.2020 Régimen de depreciación por la adquisición de bienes físicos del activo inmovilizado nuevos o importados en el periodo comprendido entre el 01.06.2020 y el 31.12.2022, los contribuyentes podrán optar por aplicar una depreciación de manera instantánea e íntegra del 100% en el mismo ejercicio comercial en que sean adquiridos.  Régimen de amortización instantánea e íntegra del 100% del valor de algunos activos intangibles que se adquieran en el periodo comprendido entre el 01.06.2020 y el 31.12.2022.
23° Transitorio	Interpretación de la expresión "Renta Efectiva" para efectos del artículo 17 número 8 vigente hasta el 31 de diciembre de 2018
24° Transitorio	Tasación de Bienes Raíces. Costeo para fundaciones y corporaciones que hubieren adquirido inmuebles hasta el 31-12-2012
25° Transitorio	Normas sobre la determinación del Impuesto Sustitutivo al FUT (ISFUT).
26° Transitorio	Vigencia nuevo Artículo 110 LIR "Valores con Presencia Bursátil Plazo" se computará a partir del día primero del mes siguiente a la publicación de esta ley en el Diario Oficial (01-03-2020).
27° Transitorio	Vigencia especial eliminación gradual del Pago Provisional por Utilidades Absorbidas. Año Tributario 2020 a Año Tributario 2024
28° Transitorio	Exportadores forma de obtener reembolso, modificación IVA
29° Transitorio	Vigencia modificación Artículo 54 y 69 IVA, 6 meses Facturadores electrónicos y 12 meses para quienes no tengan dicha calidad después de la publicación de la presente Ley.
30° Transitorio	Interpretación Conciliación artículo 132 y 132 BIS CT.
31° Transitorio	Vigencias
32° Transitorio	Posibilidad de rectificar el capital propio informado al SII en el AT 2019. Podrá ser rectificado en la declaración de renta AT 2020 o AT 2021
33° Transitorio	Opción poner término gestiones judiciales pendientes, dentro del plazo de 24 meses) sobre base de reconocer deuda reajustada se conceda condonación total de intereses y multas por parte del SII.
34° Transitorio	Defensoría del Contribuyente entrará en vigencia a más tardar en el plazo de dos años contado desde la publicación de la presente ley en el Diario Oficial (Ley 21.210 24.02.2020)
35° Transitorio	Vigencias Modificación letra b) N°1 inciso 4to Artículo 59 intereses pagados.
36° Transitorio	Fortalecimiento tecnológico y transformación digital del Servicio de Impuestos Internos, desde fecha publicación de Ley.
37° Transitorio	Rebaja Impuesto Territorial, Ley N°20.732 excepcionalmente regirá a partir de la primera cuota de impuesto territorial del año 2020.
38° Transitorio	Contribución para el desarrollo regional del 1% Activo Fijo adquirido superior a US\$10 Millones, establecido en el artículo 32 de la Ley N° 20.210 aplica para los nuevos proyectos de inversión.

39° Transitorio	A contar del 03 de Julio de 2019, el SII puede revisar los retiros desproporcionados imputados al registro REX proveniente del pago del ISFUT.
40° Transitorio	Reglas a considerar para empresas acogidas al régimen de tributación establecido en la letra B) del artículo 14 vigente hasta el 31.12.2019 que a partir del año 2020 queden acogidas al Régimen Pro Pyme (14D N°3) o al Régimen de Transparencia Tributaria (14 D N°8).
41° Transitorio	Para calcular el promedio de los ingresos brutos del año comercial 2017, del Régimen Pro Pyme, según la letra b) del número 1.- de la letra D) del artículo 14 de la LIR, se considerará la información disponible en las bases de datos del Servicio de Impuestos Internos.
42° Transitorio	Contribuyentes sujetos al Régimen 14A) o B) del Artículo 14 vigente hasta el 31-12-2019, que hubieren pagado voluntariamente a título de impuesto de primera categoría un determinado monto, podrán continuar deduciendo en la determinación de su renta líquida imponible la base imponible del monto pagado.
43° Transitorio	Sobretasa Impuesto Territorial, establecida en el artículo 7° bis de la ley N° 17.235, se devengará a partir del 01-01-2020, o si fuere posterior a partir de la fecha de publicación de la Ley.
44° Transitorio	Modificase el artículo 4to transitorio de la Ley N°20.899 no aplicación obligación de restitución a contribuyentes sujetos al IA, residentes en países con convenios
45° Transitorio	Los contribuyentes que obtengan en el año 2020, rentas del número 1°.- del artículo 42 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, deberán reliquidar dicho impuesto
46° Transitorio	FIP si no cumple con nuevo artículo 92 de la LUF dentro del plazo de un año desde la entrada en vigencia de la Ley N°21.210 debe tributar como S.A.
47° Transitorio	Modificación a Ley Sobre Rentas Municipales, regirá a partir del 01-07-2020.