

# REPORTE TRIBUTARIO

**Nº113**  
MARZO 2020

---

**MODERNIZACIÓN TRIBUTARIA – MIGRACIÓN A  
LOS NUEVOS REGÍMENES TRIBUTARIOS**

Estimados lectores,

En esta centésima tercera edición del Reporte Tributario, N°113 marzo/2020, estudiaremos un tema que es uno de los centrales que trajo aparejada la ley de modernización tributaria 21.210 de 24 de febrero de este año. Se trata del proceso de migración a los nuevos regímenes tributarios.

La referida ley estableció un régimen general de tributación enfocado en las grandes empresas, contemplado en el artículo 14 A) de la Ley de la Renta y dos regímenes tributarios pensados en las micro, pequeñas y medianas empresas, establecidos en los números 3 y 8 de la letra D) del mismo artículo (regímenes “Pro Pyme” y “Pro Pyme Transparente”). Las empresas que deseen acogerse a alguno de los regímenes Pro Pyme deben cumplir ciertos requisitos, principalmente de montos de capital efectivo al inicio de actividades y de montos de ingresos. La ley 21.210 establece normas transitorias para determinar la situación de aquellas empresas que al 31 de diciembre de 2019 se encontraban en los regímenes Renta Atribuida, Parcialmente Integrado y 14 ter, consagrados por la ley 20.780.

El Centro de Estudios Tributarios sigue trabajando para colaborar en la difusión de las materias relacionadas con tributación. En ese contexto, los invitamos a visitar [www.cetuchile.cl](http://www.cetuchile.cl), sitio en el que podrán encontrar publicaciones sobre diversos estudios tributarios, seminarios, apariciones en prensa de nuestros colaboradores e integrantes, análisis de jurisprudencia, historial de reportes tributarios, tesis para la obtención del grado de Magíster en Tributación de la Universidad de Chile, entre otras temáticas.

Invitamos asimismo a todos los lectores a interiorizarse detalladamente de las labores y actividades que desarrolla el Centro de Estudios Tributarios (CET UChile).

**Profesor Gonzalo Polanco Zamora**

Director Ejecutivo del Centro de Estudios Tributarios  
CET Universidad de Chile.

## MODERNIZACIÓN TRIBUTARIA – MIGRACIÓN A LOS NUEVOS REGÍMENES TRIBUTARIOS

### I. INTRODUCCIÓN.



En el Diario Oficial de fecha 24 de febrero de 2020 fue publicada la Ley N° 21.210, la cual Moderniza la Legislación Tributaria. A través de esta ley se modificaron una serie de cuerpos normativos, tales como la Ley sobre Impuesto a la Renta, la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, el Código Tributario, la Ley de Rentas Municipales, entre otros.

Dentro de las modificaciones incorporadas a las Ley sobre Impuesto a la Renta destacan los cambios al artículo 14, en donde se contienen las disposiciones referidas a los nuevos regímenes de tributación de las rentas empresariales para los propietarios de empresas, los cuales entraron en vigencia a partir del 1° de enero de 2020. De esta forma, se estableció un régimen general de tributación enfocado en las grandes empresas y dos regímenes tributarios pensados en las micro, pequeñas y medianas empresas. Las empresas que deseen acogerse a alguno de los regímenes Pro Pyme deben cumplir ciertos requisitos, principalmente de montos de capital efectivo al inicio de actividades y de montos de ingresos, contemplándose normas de relación para dichos fines. A diferencia de los regímenes existentes al 31 de diciembre de 2019, los nuevos regímenes no tienen requisitos de tipo jurídico o composición societaria, a excepción del régimen Pro Pyme Transparente que requiere que sus propietarios sean contribuyentes de impuestos finales.

Las empresas que se acojan al régimen general deberán determinar su Renta Líquida Imponible conforme a lo establecido en los artículos 29 al 33 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, mientras que aquellas sometidas a los regímenes Pro Pyme y Pro Pyme Transparente lo harán, por regla general, en base a ingresos percibidos y gastos pagados y otros ajustes contemplados en el artículo 14 letra D), números 3 y 8, respectivamente. La tributación de los propietarios dependerá del régimen tributario al que se encuentren sometidos.

Dada la vigencia de los nuevos regímenes de tributación, es preciso identificar las normas que le serán aplicables a las empresas acogidas al régimen simplificado de la letra A) del artículo 14 ter de la Ley sobre Impuesto a la Renta, al régimen de Renta Atribuida, y al Parcialmente Integrado, que se encontraban vigentes al 31 de diciembre de 2019, las cuales están establecidas en las disposiciones transitorias que se analizar en el presente reporte.

Invitamos a toda nuestra comunidad universitaria, a profesionales y toda persona interesada en materias tributarias a revisar el material docente que a continuación exponemos, a fin de interiorizarse de las principales características de los nuevos regímenes de tributación y de cómo aplicará la reclasificación de las empresas existentes al 31 de diciembre de 2019 hacia estos nuevos regímenes.

## II. NUEVOS RÉGIMENES DE TRIBUTACIÓN VIGENTES A PARTIR DEL 1° DE ENERO DE 2020.



Con la publicación de la Ley N° 21.210<sup>1</sup>, en el Diario Oficial de fecha 24 de febrero de 2020, entraron en vigencia<sup>2</sup>, a partir del 1° de enero del mismo año, los nuevos regímenes de tributación que rigen para los propietarios de las empresas respecto de las rentas que éstas generan en el desarrollo de sus actividades.

De esta forma, se estableció un régimen General<sup>3</sup>, principalmente orientado a las grandes empresas, y dos regímenes enfocados en las micro, pequeñas y medianas empresas denominados régimen Pro Pyme y régimen Pro Pyme Transparente<sup>4</sup>. Cabe precisar que se mantiene vigente el régimen de Renta Presunta, la tributación según contrato en el caso de bienes raíces y la tributación en base a contabilidad simplificada autorizada por el Director Regional del Servicio de Impuestos Internos<sup>5</sup>.

### 1) Principales Características del Régimen General de Tributación.

- i. A nivel de la empresa:
  - a) Establece sus resultados en base a renta efectiva, según contabilidad completa.
  - b) Su Renta Líquida Imponible<sup>6</sup> la determina conforme a lo prescrito en los artículos 29 al 33 de la Ley sobre Impuesto a la Renta<sup>7</sup>.
  - c) Tiene derecho a rebajar de su RLI el beneficio por incentivo al ahorro<sup>8</sup>, equivalente al 50% de la RLI invertida en la empresa con tope de UF 5.000.
  - d) Está afectada al Impuesto de Primera Categoría<sup>9</sup>, con tasa 27%.
  - e) En contra del IDPC pueden imputar todos los créditos que señala la LIR y otras leyes.
  - f) Están afectas a las disposiciones del artículo 21 de la LIR.
  - g) La situación tributaria de los retiros, remesas o distribuciones se determina al término del ejercicio, sin perjuicio de las retenciones de impuesto que procedan conforme al artículo 74 N° 4 de la LIR.

---

<sup>1</sup> En adelante, indistintamente, Ley de Modernización Tributaria.

<sup>2</sup> Conforme a lo señalado en el artículo 8° transitorio de la Ley N° 21.210.

<sup>3</sup> Establecido en la letra A) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, vigente a partir del 01.01.2020.

<sup>4</sup> Establecidos en la letra D) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, vigente a partir del 01.01.2020.

<sup>5</sup> En adelante, indistintamente, SII.

<sup>6</sup> En adelante, indistintamente, RLI.

<sup>7</sup> En adelante, indistintamente, LIR.

<sup>8</sup> Establecido en la letra E) del artículo 14 de la LIR vigente a partir del 01.01.2020.

<sup>9</sup> En adelante, indistintamente, IDPC.

- ii. A nivel de los propietarios de la empresa:
  - a) Tributan en base a retiros, remesas o distribuciones.
  - b) En contra de los impuestos finales que les afecten tienen derecho a imputar el IDPC pagado por la empresa.
  - c) Deben reintegrar el 35% del IDPC, a título de mayor Impuesto Global Complementario o Impuesto Adicional, según corresponda<sup>10</sup>.

## 2) Principales Características del Régimen Pro Pyme.

- i. A nivel de la empresa:
  - a) Requisitos para ser considerada como Pyme<sup>11</sup>:
    - Al momento del inicio de actividades su capital efectivo<sup>12</sup> no puede superar las UF 85.000.
    - El promedio de sus ingresos brutos del giro, percibidos o devengados, de los últimos tres ejercicios previos a su incorporación a este régimen no pueden superar las UF 75.000<sup>13</sup>, para estos efectos deben sumarse los ingresos de sus relacionados<sup>14</sup>.
    - El conjunto de ingresos provenientes de actividades de los números 1<sup>15</sup> y 2 del artículo 20 de la LIR, de participaciones en contratos de asociación y cuentas en participación, y de la posesión o tenencia a cualquier título de derechos sociales y de acciones de sociedades o cuotas de fondos de inversión, no puede superar el 35% de los ingresos brutos del giro.
  - b) Establece sus resultados en base a renta efectiva, según contabilidad completa, con posibilidad de optar a una contabilidad simplificada, previo aviso al SII.
  - c) Su Base Imponible la determina conforme a lo prescrito en el N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR, la que en términos generales se establece de la siguiente forma:
    - Ingresos percibidos, salvo operaciones con relacionados en donde se reconocerán sobre base percibida o devengada.
    - Gastos pagados, salvo operaciones con relacionados en donde se reconocerán sobre base pagada o adeudada.
    - No aplican corrección monetaria.

---

<sup>10</sup> De acuerdo a lo establecido en el inciso final del N° 3 del artículo 56 y en el inciso final del artículo 63 de la LIR, respectivamente.

<sup>11</sup> Condiciones copulativas.

<sup>12</sup> Total de activos con exclusión de aquellos valores intangibles, nominales, transitorios y de orden que no significan una inversión efectiva, según lo dispone en N° 5 del artículo 2 de la LIR.

<sup>13</sup> Conforme a lo prescrito en la letra b) del N° 1 de la letra D) del artículo 14 de la LIR, vigente a partir del 1° de enero de 2020, dicho ingreso promedio podrá excederse por una sola vez. Con todo, en ningún caso los ingresos brutos de un ejercicio podrán superar las UF 85.000.

<sup>14</sup> Conforme a lo definido en el nuevo N° 17 del artículo 8 del Código Tributario.

<sup>15</sup> Sin considerar a los ingresos provenientes de la explotación o posesión de bienes raíces agrícolas.

- Aplican depreciación instantánea a los bienes físicos del activo inmovilizado.
  - Existencias e insumos no enajenados o utilizados en el ejercicio se reconocen como gasto o egreso.
  - Las pérdidas de ejercicios anteriores son egreso del ejercicio.
- d) Tiene derecho a rebajar de su Base Imponible el beneficio por incentivo al ahorro, equivalente al 50% de la RLI invertida en la empresa con tope de UF 5.000.
  - e) Está afecta al IDPC, con tasa 25%.
  - f) En contra del IDPC pueden imputar los créditos que correspondan conforme a las disposiciones de la LIR.
  - g) Están afectas a lo dispuesto en el artículo 21 de la LIR<sup>16</sup>.
  - h) Determinan un capital propio tributario simplificado.
  - i) La situación tributaria de los retiros, remesas o distribuciones y sus créditos se determina al término del ejercicio, sin perjuicio de las retenciones de impuesto que procedan conforme al artículo 74 N° 4 de la LIR.
- ii. A nivel de los propietarios de la empresa:
- a) Tributan en base a retiros, remesas o distribuciones, de acuerdo a las reglas de la letra A) del artículo 14 de la LIR.
  - b) En contra de los impuestos finales que les afecten tienen derecho a imputar el 100% del IDPC pagado por la empresa.

### **3) Principales Características del Régimen Pro Pyme Transparente.**

- i. A nivel de la empresa:
- a) Debe cumplir los mismos requisitos para ser considerada como Pyme, descritos en la letra b) anterior.
  - b) Establece sus resultados en base a renta efectiva, según contabilidad simplificada, con posibilidad de llevar contabilidad completa.
  - c) Está liberada de practicar inventarios, confeccionar balances y de llevar los registros de rentas empresariales.
  - d) Su Base Imponible la determina conforme a lo prescrito en las letras d), e) y f) del N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR, según se detalló en la letra b) anterior, con los siguientes ajustes:
    - Se incluirán todos los ingresos y gastos, sin considerar su fuente u origen, ni si se trata de cantidades no afectas o exentas conforme a la LIR.
    - Formarán parte de los ingresos las rentas percibidas a título de retiros o dividendos con motivo de la participación de la empresa en otras sociedades, debidamente incrementadas.

---

<sup>16</sup> Conforme a lo señalado en el artículo 68 de la LIR.

- e) Está liberada del IDPC.
- f) Determinan un capital propio tributario simplificado, sólo en el caso de generar ingresos sobre UF 50.000.
- g) No deben seguir un orden de imputación de los retiros, remesas o distribuciones de utilidades.

ii. A nivel de los propietarios de la empresa:

- a) Deben corresponder a contribuyentes de los impuestos finales, es decir, afectos al IGC o al IA.
- b) Tributan en base al resultado positivo de la empresa, en proporción a su participación en las utilidades, o a falta de ésta, en proporción al capital efectivamente enterado o suscrito, respectivamente.
- c) En contra de los impuestos finales que les afecten tienen derecho a imputar el crédito que establece el artículo 33 bis, el crédito por IDPC asociado a los retiros o dividendos percibidos y el crédito por IDPC referido al ingreso diferido que se reconoce con motivo de un cambio de régimen.

**III. MIGRACIÓN DE CONTRIBUYENTES QUE AL 31 DE DICIEMBRE DE 2019 ESTABAN SOMETIDOS AL RÉGIMEN SIMPLIFICADO DE TRIBUTACIÓN DEL ARTÍCULO 14 TER LETRA A) DE LA LIR.**



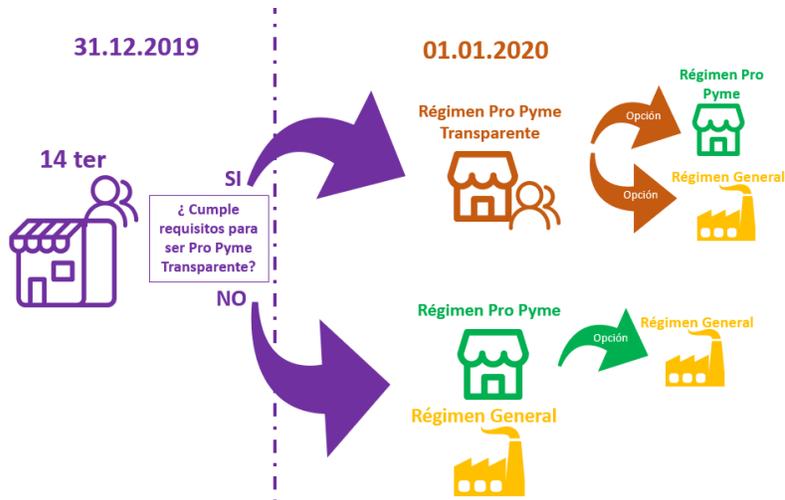
Las empresas que al 31 de diciembre de 2019 se encontraban acogidas al régimen de tributación simplificado establecido en la letra A) del artículo 14 ter de la LIR, vigente a esa fecha, serán reclasificadas, de pleno derecho, y siempre que cumplan con los requisitos, al régimen Pro Pyme Transparente. Aquellas empresas que no cumplan los requisitos para ser reclasificadas al régimen Pro Pyme Transparente deberán regirse por las disposiciones que les sean aplicables, es decir, las del régimen Pro Pyme o régimen General, existiendo para el primer caso la posibilidad de optar por el régimen General.

No obstante lo anterior, las empresas que sean reclasificadas al régimen Pro Pyme Transparente, podrán optar por acogerse al régimen Pro Pyme del N° 3 de la letra D) o al régimen General establecido en la letra A), ambos del artículo 14 de la LIR, vigente a partir del 1° de enero de 2020. El plazo para efectuar el cambio de régimen es entre el 1° de enero y el 30 de abril de dicho año, en la forma que instruya el SII mediante resolución<sup>17</sup>, la cual, hasta la fecha del presente reporte, no ha sido publicada.

---

<sup>17</sup> Artículo décimo cuarto transitorio, de la Ley de Modernización Tributaria.

Lo antes señalado se muestra gráficamente a continuación, a efectos de lograr un mejor entendimiento de lo planteado.



Además, el artículo décimo cuarto transitorio de la Ley de Modernización Tributaria establece las normas de armonización aplicables para cada nuevo régimen al que sea reclasificada una empresa que al 31 de diciembre de 2019 tributaba según el régimen de la letra A) del artículo 14 ter de la LIR, las cuales serán abordadas en detalle en futuros reportes.

#### IV. MIGRACIÓN DE CONTRIBUYENTES QUE AL 31 DE DICIEMBRE DE 2019 ESTABAN SOMETIDOS AL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA.



Conforme a lo señalado en el artículo noveno transitorio de la Ley de Modernización Tributaria, las empresas que al 31 de diciembre de 2019 se encontraban sujetas al régimen de Renta Atribuida, se entenderán acogidas, de pleno derecho, al nuevo régimen General de tributación establecido en la letra A) del artículo 14 de la LIR, vigente a partir del 1° de enero de 2020, a menos que cumplan los requisitos para tributar conforme al régimen Pro Pyme establecido en el N° 3 de la letra D) de dicho artículo.

No obstante lo anterior, las empresas que fueron reclasificadas al régimen Pro Pyme, y que cumplan los requisitos respectivos, podrán optar por acogerse al régimen Pro Pyme Transparente o al régimen de Renta Presunta<sup>18</sup>, entre el 1° de enero y el 30 de abril del año 2020, en la forma que instruya el SII mediante resolución, la cual, hasta la fecha del presente reporte, no ha sido publicada. Llama la atención que el legislador no dé la opción de cambiarse al régimen general a

<sup>18</sup> Establecido en el artículo 34 de la LIR.

aquellos que fueron reclasificadas de pleno derecho al régimen Pro Pyme, por lo tanto, se deberá estar a la espera de las instrucciones que imparta el SII sobre la materia.

Lo anteriormente planteado se puede esquematizar de la siguiente manera a efectos de una mejor comprensión.



Cabe señalar que los artículos décimo y cuadragésimo segundo transitorios de la Ley de Modernización Tributaria establecen las normas de armonización a considerar para aquellas empresas sometidas al régimen de Renta Atribuida que pasan al nuevo régimen General de la letra A) del artículo 14 de la LIR vigente a partir del 1° de enero de 2020, señalando que dichas empresas deberán mantener el registro y control de las cantidades anotadas en sus registros tributarios al 31 de diciembre de 2019, especificando cómo se determinarán los saldos iniciales de dichos registros y la procedencia de la rebaja pendiente de imputación a la RLI con ocasión del pago del Impuesto de Primera Categoría Voluntario, materias que serán abordadas en futuros reportes.

No obstante lo anterior, el legislador no señaló en forma expresa normas de armonización para aquellas empresas que tributaban sometidas al régimen de Renta Atribuida y que, a partir del 1° de enero de 2020, pasan a tributar conforme a las normas de la letra D) del artículo 14 de la LIR, ya sea al régimen Pro Pyme o Pro Pyme Transparente, razón por la cual estaremos atentos a lo que instruya el SII sobre la materia.

Finalmente, se debe tener en consideración que a través del artículo décimo tercero transitorio de la Ley de Modernización Tributaria el legislador mantuvo la rebaja al mayor valor generado en la enajenación de derechos sociales o acciones de empresas acogidas al régimen de renta atribuida que estaba prevista en el inciso segundo del numeral ii) de la letra a) del N° 8 del artículo 17 de la LIR, vigente hasta el 31 de diciembre de 2019.

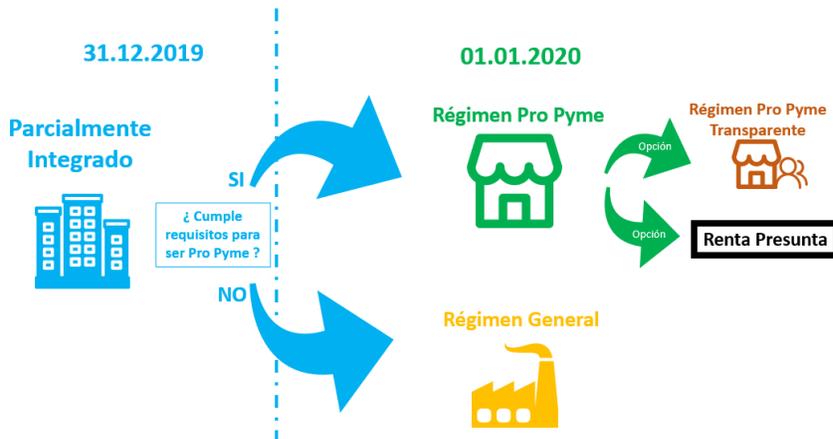
**V. MIGRACIÓN DE CONTRIBUYENTES QUE AL 31 DE DICIEMBRE DE 2019 ESTABAN SOMETIDOS AL RÉGIMEN PARCIALMENTE INTEGRADO.**



Las empresas que al 31 de diciembre de 2019 se encontraban sujetas al régimen Parcialmente Integrado, establecido en la letra B) del artículo 14 de la LIR vigente a esa fecha, se entenderán acogidas, de pleno derecho, al nuevo régimen General de tributación establecido en la letra A) del artículo 14 de la LIR, vigente a partir del 1° de enero de 2020, a menos que cumplan los requisitos para tributar conforme al régimen Pro Pyme establecido en el N° 3 de la letra D) de dicho artículo<sup>19</sup>.

Sin perjuicio de lo anterior, las empresas que, producto de la reclasificación, queden sometidas al régimen Pro Pyme, y siempre que cumplan los requisitos respectivos, podrán optar por acogerse al régimen Pro Pyme Transparente o al régimen de Renta Presunta, entre el 1° de enero y el 30 de abril del año 2020, en la forma que instruya el SII mediante resolución, la cual, hasta la fecha del presente reporte, no ha sido publicada. Llama la atención que el legislador no dé la opción de cambiarse al régimen general a aquellos que fueron reclasificadas de pleno derecho al régimen Pro Pyme, por lo tanto, se deberá estar a la espera de las instrucciones que imparta el SII sobre la materia.

Lo antes expuesto se muestra en la siguiente gráfica, en la cual se puede apreciar con mayor claridad lo planteado.



Cabe señalar que los artículos décimo primero, décimo segundo, cuadragésimo y cuadragésimo segundo transitorios de la Ley de Modernización Tributaria establecen las normas de armonización a considerar para aquellas empresas sometidas al régimen Parcialmente Integrado que pasan al nuevo régimen General y Pro Pyme, establecidos en la letra A) y D) del artículo 14 de la LIR vigente a partir del 1° de enero de 2020, así como también la procedencia de la rebaja pendiente de imputación a la RLI con ocasión del pago del Impuesto de Primera Categoría Voluntario, materias que serán abordada en futuros reportes.

<sup>19</sup> Artículo noveno transitorio de la Ley de Modernización Tributaria.

## VI. CONCLUSIONES.



Con la publicación de la Ley N° 21.210, con fecha 24 de febrero de 2020, entraron en vigencia a partir del 1° de enero de 2020 los nuevos regímenes de tributación establecidos en el artículo 14 de la LIR. Se estableció un régimen General enfocado en las grandes empresas y dos regímenes para las micro, pequeñas y medianas empresas.

En el régimen general las empresas están obligadas a llevar contabilidad completa, determinan su Renta Líquida Imponible en base a las reglas generales establecidas en los artículos 29 al 33 y les afecta el IDPC con tasa 27%; sus propietarios tributan en base a retiros, remesas o distribuciones y en contra de sus impuestos finales pueden imputar parcialmente el IDPC pagado por la empresa, toda vez que deben restituir, a título de mayor IGC o IA, el 35% del IDPC utilizado como crédito.

En el régimen Pro Pyme las empresas están obligadas a llevar contabilidad completa, con opción de acogerse a una contabilidad simplificada previo aviso al SII, como regla general determinan su Renta Líquida Imponible en base a ingresos percibidos y gastos pagados y les afecta el IDPC con tasa 25%; sus propietarios tributan en base a retiros, remesas o distribuciones y en contra de sus impuestos finales pueden imputar el 100% del IDPC pagado por la empresa.

Respecto al régimen Pro Pyme Transparente, las empresas llevan una contabilidad simplificada, con opción de llevar una contabilidad completa, como regla general determinan su Renta Líquida Imponible en base a ingresos percibidos y gastos pagados y están liberadas del IDPC; sus propietarios tributan en base al resultado positivo de la empresa en proporción a su participación en las utilidades, o en su defecto a su participación en el capital enterado o suscrito, respectivamente, y en contra de sus impuestos finales pueden imputar el crédito del artículo 33 bis de la LIR, el crédito por IDPC asociado a los retiros o dividendos percibidos y el crédito referido al ingreso diferido proveniente de un cambio de régimen.

Las empresas que al 31 de diciembre de 2019 se encontraban acogidas al régimen simplificado de la letra A) del artículo 14 ter de la LIR, serán reclasificadas de pleno derecho, y siempre que cumplan los requisitos, al régimen Pro Pyme Transparente. Si no cumplen los requisitos para pertenecer al régimen Pro Pyme Transparente serán reclasificados al régimen Pro Pyme o al régimen General, según corresponda. En todo caso, las empresas podrán cambiarse al régimen que deseen, siempre que cumplan los requisitos respectivos, entre el 1° de enero y el 30 de abril de 2020, en la forma que instruya el SII mediante resolución.

Las empresas que al 31 de diciembre de 2019 se mantenían en el régimen de Renta Atribuida o Parcialmente Integrado, serán reclasificadas de pleno derecho al nuevo régimen General de tributación, a menos que cumplan con los requisitos para ser reclasificadas en el régimen Pro Pyme. En todo caso, las empresas podrán cambiarse al régimen Pro Pyme Transparente o al de Renta Presunta, siempre que cumplan los requisitos respectivos, entre el 1° de enero y el 30 de abril de 2020, en la forma que instruya el SII mediante resolución.



**CET**  
[www.cetuchile.cl](http://www.cetuchile.cl)



[www.dcs.uchile.cl](http://www.dcs.uchile.cl)

DEPARTAMENTO CONTROL DE GESTIÓN Y SISTEMAS DE INFORMACIÓN  
FACULTAD DE ECONOMÍA Y NEGOCIOS DE LA UNIVERSIDAD DE CHILE