

Análisis de la Ley 21.420 de 2022 (Reforma Tributaria Chica)



¿De qué trata ésta nueva “reforma tributaria”?

Resumen

El 4 de febrero de 2022 nace la Ley 21.420 que busca reducir o eliminar exenciones tributarias con el objetivo de financiar la **Pensión Garantizada Universal (PGU)**.

La Ley contempla 11 artículos permanentes y 14 artículos transitorios, por lo mismo es importante comprender el cómo se debe analizar la Ley. En primera instancia entran en vigencia las normas transitorias y posterior a ello la norma permanente, debido a que la norma transitoria aclara el proceso que se debe llevar para que la norma permanente tenga una aplicación plena.

En el presente informe analizaremos parte de las modificaciones que son atingentes a la Ley de Impuesto a la Renta (LIR), Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS), Crédito Especial Empresas Constructoras (CEEC) y el DFL 2.

Esperamos que sea de utilidad para nuestros lectores el presente informe y los ayude para enfrentar los nuevos cambios en materia tributaria.

Carlos Figueroa Yáñez | www.fyds.cl

Contador Auditor, Escuela de Contadores Auditores de Santiago
Magister en Planificación y Dirección Tributaria, Universidad Mayor
Diplomado en Tributación, Legal Publishing
Diplomado IFRS, Legal y Capacitaciones Publishing
Socio Director División Tax Legal en FYDS Consulting Group
Docente de pregrado, diplomados y seminarios en distintas instituciones del país



Artículo 1 de la Ley 21.420

Modificaciones a la Ley de Impuesto a la Renta (LIR)

Artículo 107 de la LIR

En la Ley 21.420 de 2022 realizó un cambio dentro de los actos de ganancia de capital de las Sociedades Anónimas Abiertas que se producen en la venta de acciones con presencia bursátil en donde el artículo 107 de la LIR indica que dicha ganancia no constituye renta. ***Sin embargo, la modificación que incorpora la Ley 21.420 es que estas operaciones quedarán gravadas con un impuesto de único de un 10% sobre las ganancias que se obtengan desde agosto de 2022***

Artículo 33BIS de la LIR

El Art. 33 Bis conocido como el **crédito del activo fijo** entrega un beneficio (porcentaje sobre el activo fijo) que se utiliza contra el Impuesto Renta (IDPC) el cual para poder utilizarlo se debe cumplir con los requisitos señalados en dicho artículo dentro de los cuales destaca “Promedio de ventas en **los 3 últimos ejercicios anterior** al adquirir, terminar de construir o tomar en arrendamiento con opción de compra bienes del activo fijo”.

- a) Promedio de ventas anuales no superen las 25.000 UF  **Tasa 6%**
- b) Promedio de ventas anuales mayor a 25.000 UF y menor o igual a 100.000 UF  **Tasa entre 6% y 4%**
- c) Promedio de ventas anuales mayor a 100.000 UF  **Tasa 4%**

La modificación que incorpora la Ley 21.420 es que la letra c) se elimina, por lo tanto queda vigente sólo la letra a) y b) antes señaladas. La modificación entra en plena vigencia desde el 01.01.2023

Artículo 37BIS de la LIR (nuevo) “Leasing”

— — —

Nuevo Artículo 37 BIS (textual): Las normas de este Párrafo deberán aplicarse a los contratos de arrendamiento con opción de compra de bienes que impliquen una operación de financiamiento o leasing financieros, considerando la existencia de dicho financiamiento, según su tratamiento financiero contable establecido por el Servicio de Impuestos Internos, mediante resolución, de acuerdo a las normas internacionales de información financiera.”

Lo que podemos comprender de éste nuevo artículo es que formaliza a través de la Ley el efecto del leasing para la determinación de la base imponible, antes de éste artículo sólo estaban las interpretaciones del S.I.I. por lo tanto este artículo a nuestro juicio tomará un papel preponderante para lo venidero.

La interpretación del S.I.I. hasta antes de la llegada de la Ley 21.420 decía:

- ✓ **Gasto de arriendo por leasing, es un gasto aceptado en un leasing operativo y financiero**
- ✓ **Interés por leasing, no se acepta como gasto en el leasing financiero y en leasing operativo no existe**
- ✓ **Corrección monetaria por obligación leasing, no se acepta como gasto en el leasing financiero y en el leasing operativo no existe.**

Por lo tanto, como ahora la Ley indica expresamente “según su tratamiento financiero contable establecido por el Servicio de Impuestos Internos, mediante resolución, de acuerdo a las normas internacionales de información financiera” implica entonces que ahora Impuestos Internos deberá analizar las NIIF y a través de resolución deberá indicar el “cómo” debemos aplicar este concepto, bajo nuestra mirada el análisis debe ser como sigue:

Artículo 37BIS de la LIR (nuevo) “Leasing”

— — —
La NIIF 16 que se refiere al “Arrendamiento” (Leasing) señala en términos generales lo siguiente:

Concepto de arrendamiento: Contrato o componente de este que transmite el derecho a controlar el uso de un activo identificado por un período de tiempo a cambio de una prestación.

Y se debe hacer un análisis **Paso a paso:**

1. Analizar el concepto de activo identificado (NIIF 16 B13-B20)
2. Analizar el concepto de derecho a controlar el uso (NIIF 16 B21-B30)
3. Analizar el plazo del arrendamiento versus la fecha de comienzo, entendiendo que la fecha de comienzo responde a la fecha en que el arrendador pone a disposición del arrendatario el bien.
4. Analizar la medición inicial del pasivo por arrendamiento
5. Analizar la medición inicial del activo por derecho de uso
6. Analizar la medición posterior del pasivo por arrendamiento
7. Analizar la medición posterior del activo por derecho de uso

Artículo 37BIS de la LIR (nuevo) “Leasing”

En virtud de lo anterior, los registros contables del punto de vista del arrendatario sería en términos generales como sigue:

Concepto	Debe	Haber
Activo x Derecho en uso	X	
Pasivo x arrendamiento (corriente o no corriente)		X
Glosa: por reconocimiento inicial		
Concepto	Debe	Haber
Gastos Financieros	X	
Pasivo x arrendamiento (corriente o no corriente)		X
Glosa: Devengo del interés por arrendamiento		
Concepto	Debe	Haber
Depreciación Activo x Derecho en uso	X	
Depreciación acumulada Activo x Derecho en uso		X
Glosa: Depreciación del período		

Es importante comprender que la NIIF 16 nos entrega la opción de tener una vida útil en virtud del plazo de arrendamiento o bien la vida útil económica ¿de qué depende? ... la respuesta sería en virtud de la opción de compra.

Lo otro que se debe analizar es cuál es la política contable que se utiliza, porque dependiendo de ello es que se puede saber si aplica el modelo del costo o el modelo revaluado.

Lo anterior se señala porque bajo ambas situaciones afectará el monto que llegue a gasto y por lo tanto el impacto que éste tendrá en la determinación de la Base Imponible desde la mirada tributaria, porque hoy como dice la Ley en el Art. 37 Bis la interpretación del SII se debe realizar desde la NIIF16

Artículo 37BIS de la LIR (nuevo) “Leasing”

— — —

Antes de este nuevo artículo 37 Bis, desde la mirada tributaria se entendía que el monto del arrendamiento se debía llevar a gasto (la cuota), pero la mirada financiera como lo pueden ver en el esquema anterior señala algo distinto, se activa (entendiendo que no hablamos de la provisión de rehabilitación, incentivo, pagos anticipados, otros), y a través de la depreciación y el devengamiento de los intereses llega a gasto. Sin embargo, bajo las NIC 36 se debe aplicar un test de deterioro y ello implicaría otro concepto que debería llegar a gasto. ¿cuál será la interpretación del S.I.I.?

Este nuevo artículo 37 Bis entra en aplicación a partir del 01.01.2023, por lo tanto ***¡tendremos que empezar a estudiar y comprender las IFRS!***

Artículo 4 de la Ley 21.420

Modificaciones al Beneficio Tributario DFL 2

Beneficio Tributario DFL 2 (Viviendas Económicas)

— — —

El beneficio tributario hasta antes de la entrada en vigencia de la nueva Ley 21.420, señala que dependiendo de cuándo fue adquirida la vivienda (antes del 01.11.2010) puede usar el beneficio tributario las personas naturales sin ningún tope, sin embargo esta nueva Ley publicada el 4 de febrero de 2022 indica que existirá un tope de 2 viviendas para usar el beneficio, la tercera vivienda no tendrá derecho al beneficio, independiente de si las viviendas fueron adquiridas antes o después del 01 de noviembre de 2010.

Por lo tanto, la modificación incorporada por la Ley 21.420 señala que sólo las personas naturales desde el 01.01.2023 podrán utilizar este beneficio hasta 2 viviendas, la tercera no podrá aplicar el beneficio.

Artículo 5 y Artículo 5 y 6 Transitorio Ley 21.420 Modificaciones al Crédito Especial Empresas Constructoras (CEEC)

Crédito Especial Empresas Constructoras (CEEC)

El artículo 5 de la Ley 21.420 elimina el CEEC a partir del 01.01.2025, sin embargo existen disposiciones transitorias que busca realizar esta eliminación de forma gradual.

El artículo 5 transitorio de la Ley 21.420 señala que los contribuyentes que hayan realizado las ventas y celebrado contratos con anterioridad al 01.01.2023 si han obtenido el respectivo permiso municipal de edificación con anterioridad a dicha fecha y siempre que al 31.12.2023 las obras se hayan iniciado, mantendrán el beneficio de deducir un 65% del débito fiscal respecto de las ventas y contrato general de construcción de dichas obras conforme al artículo 21 del D.L. 910.

Los mismos requisitos aplica para las empresas constructoras por ventas de viviendas con subsidio habitacional. La obra se entenderá iniciada una vez realizados todos los trazados y comenzadas las excavaciones contempladas en los planos del proyecto. El SII determinará a través de resolución la forma de verificar el inicio de la obra.

Crédito Especial Empresas Constructoras (CEEC)

— — —

El artículo 6 transitorio de la Ley 21.420 indica que el monto al cual las empresas constructoras tendrán derecho a deducir de sus PPMO de la LIR será un 32,5% (el 50% del 65% que era el CEEC) respecto de los contratos general de construcción por suma alzada realizados y celebrados a contar del 01.01.2023 siempre que se hayan obtenido el respectivo permiso municipal de edificación y las obras hayan iniciado antes del 01.01.2025

Las obras se entienden iniciadas bajo el mismo criterio del Art. 5 transitorio de la Ley 21.420.

El CEEC en caso de subsidio realizado desde el 01.01.2023 hasta el 31.12.2024 será de un 6,175% (el 50% del 12,35% original)

Y por lo tanto, al eliminar el CEEC, también se debe eliminar el Art. 23 N°6 del DL 825 (LIVS)

Artículo 6 Ley 21.420

Modificaciones a la Ley de Impuesto a las Ventas y Servicio (LIVS)

Artículo 2 N°2 LIVS (HGB Servicio)

— — —

La definición del hecho gravado básico de servicio señalada en el Art. 2 N°2 de LIVS ha tenido un par de cambios recientes, el cual podemos destacar la “Modernización Tributaria” Ley 21.210 de 2020 en donde señalo que respecto a los servicios en que ofrece conjuntamente una prestación gravada y exenta solo se gravará aquella que se encuentre afecta a IVA, por lo tanto se puede entender que ahora los servicios podrían ser “separables”, y en virtud de estos tiempos donde el país se encuentra en diversos cambios nació la “PGU” y para lograr el financiamiento se busco con la Ley 21.420 publicada el 4 de febrero de 2022 en términos generales dejar gravado los servicios eliminando la condición de “siempre que provenga del ejercicio de las actividades comprendidas en los N°3 y 4 del artículo 20 de la LIR”

Por lo tanto, podemos inferir que existen servicios como por ejemplo el servicio de asesoría contable efectuado por contribuyentes de 1era categoría que quedará gravado con IVA, sin embargo no hay que olvidar el Art. 12 y 13 de la LIVS en donde se estipulan las exenciones reales y personales y podríamos encontrar algún mecanismo para que los servicios contables queden exentos de IVA.

Vigencia desde 01.01.2023

Artículo 12 letra E N°20 (Nuevo)

Los servicios, prestaciones y procedimientos de salud ambulatorios, que se proporcionen sin alojamiento, alimentación o tratamientos médicos para recuperar la salud propios de prestadores institucionales de salud, tales como hospitales, clínicas o maternidades.

Esta exención incluye el suministro de los insumos y medicamentos, efectuados en la ejecución del servicio ambulatorio, siempre que sean utilizados y consumidos en dicho procedimiento e incluidos en el precio cobrado por la prestación.

Los servicios de laboratorio no se incluyen en esta exención."

Vigencia desde el 01.01.2023

Artículo 9 Ley 21.420

Incorporación de un Impuesto al Lujo

Impuesto al Lujo 2% (Nuevo)

Se gravaran con un impuesto del 2% anual sobre el valor corriente en plaza de los siguientes bienes ubicados en el territorio nacional de propiedad de contribuyente al 31.12 de cada año:

- Helicópteros, tripulados, con peso superior a 160 Kilos de precio corriente en plaza igual o mayor a 122 UTA
- Aviones, tripulados, con peso superior a 160 Kilos de precio corriente en plaza igual o mayor a 122 UTA
- Yates, cuyo precio corriente en plaza sea igual o superior a 122 UTA y cuyo registro corresponda a esta calificación según la normativa vigente de la Dirección General del Territorio Marítimo y de Marina Mercante, con excepción de aquellos cuyo principal medio de propulsión sea la vela y sean utilizados por deportistas en sus actividades deportivas, de acuerdo con las normas que determine el reglamento del artículo 9 inciso final Ley 21.420
- Automóviles, station wagons y vehículos similares, cuyo precio corriente en plaza sea igual o superior a 62 UTA.

No se aplicará este impuesto a bienes de propiedad del fisco ni de las municipalidades. Tampoco afectara sobre bienes de propiedad de empresas que desarrollen actividades del Art. 20 N°1,3,4 y 5 de la LIR, siempre que los bienes se encuentren efectivamente destinados y sean indispensables para el desarrollo de dicha actividad.

Vigencia: a partir del primer día del mes subsiguiente a la fecha de su publicación en el Diario Oficial, con las excepciones señaladas en la misma normativa (01.04.2022)

Los dejamos invitados a seguirnos en nuestras redes sociales

Somos
FYDS CONSULTING GROUP
www.fyds.cl

Divisiones

Outsourcing | Auditoría | TAX-Legal
Consultoría | Capacitaciones
Oficina Virtual

Próximos Eventos:

Cursos

- Curso de Operación Renta AT2022
- Curso de Contabilidad para no Expertos
- Curso de Renta para no Expertos

Diplomados

- Diplomado en Fundamentos Tributarios
- Diplomado en Contabilidad Básica bajo IFRS
- Diplomado en Contabilidad Internacional (IFRS) Norma Full y Pymes

mayor información: capacitaciones@fyds.cl
Teléfono/WhatsApp: +56964212589



— — —
Carlos Figueroa Yáñez
Socio | Tax-Legal & Capacitaciones
Contador Auditor
Magister en Planificación y Dirección Tributaria
Diplomado en IFRS

