

DEPARTAMENTO EMISOR Subdirección Normativa Impuestos Directos	CIRCULAR N°11.- 174964 GE ID 21-2020
SISTEMA DE PUBLICATIONES ADMINISTRATIVAS	FECHA: 17 DE FEBRERO DE 2021
MATERIA: Instruye sobre disminución transitoria de tasa de impuesto de primera categoría y tasa de pagos de contribuyentes acogidos al régimen Pro Pyme, provisionales mensuales conforme al artículo 1° de la Ley N° 21.256. Complementa y modifica instrucciones de la Circular N° 31 de 2020 tras modificaciones a los artículos vigésimo primero y vigésimo segundo transitorios e incorporación de artículo vigésimo segundo transitorio bis, todos de la Ley N° 21.210, introducidas por la Ley N° 21.256, que amplía régimen transitorio de depreciación de los activos inmovilizados e incorpora nuevo régimen de amortización de activos intangibles.	REF. LEGAL: Artículos 14, letra D), y 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, contenida en el artículo 1° del Decreto Ley N° 824 de 1974; artículos vigésimo primero, vigésimo segundo transitorio y vigésimo segundo transitorio bis de la Ley N° 21.210; Ley N° 21.256, publicada en el Diario Oficial de 2 de septiembre de 2020; Circular N° 31 de 2020.

I INTRODUCCIÓN

En el Diario Oficial de 2 de septiembre de 2020 se publicó la Ley N° 21.256 (en adelante la “Ley”), que 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. La Ley tiene por objeto inyectar liquidez y promover la reactivación económica a través de una serie de medidas tributarias.

El artículo 1 de la Ley disminuyó transitoriamente la tasa establecida en el artículo 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR) para las empresas acogidas al Régimen Pro Pyme contemplado en la letra D) del artículo 14 de la LIR, en el mismo sentido, disminuyó también transitoriamente la tasa de pagos provisionales mensuales para los mismos contribuyentes.

A su turno, el artículo 3 de la Ley introdujo una serie de modificaciones, entre otras, a los artículos vigésimo primero y vigésimo segundo transitorios de la Ley N° 21.210 e incorporó un nuevo artículo vigésimo segundo transitorio bis a la citada Ley N° 21.210, destinado a impulsar la inversión de las empresas– ampliando el régimen de depreciación instantánea e integral del 100% de los bienes físicos del activo inmovilizado para las inversiones realizadas en todo el país – e incorporando un régimen de amortización instantánea para ciertos activos intangibles.

La presente Circular tiene por objeto impartir instrucciones sobre dichas modificaciones y su vigencia.

II INSTRUCCIONES SOBRE LA MATERIA

1. DISMINUCIÓN TRANSITORIA DE LA TASA DEL IMPUESTO DE PRIMERA CATEGORÍA

El artículo 1 de la Ley disminuyó transitoriamente la tasa del IDPC establecida en el artículo 20 de la LIR a un 10% por el periodo que dispone la misma Ley, para los contribuyentes del artículo 14, letra D), de la LIR.

Cabe recordar que, conforme al citado artículo 20, la tasa del IDPC para los contribuyentes acogidos al Régimen Pro Pyme contenido en la letra D) del artículo 14 de la LIR es de 25%.

1.1. Contribuyentes beneficiados con la disminución transitoria de la tasa de IDPC

De acuerdo al inciso primero del artículo 1 de la Ley, la disminución transitoria de la tasa beneficia a las las empresas acogidas al Régimen Pro Pyme contemplado en la letra D) del artículo 14 de la LIR.

Se precisa que este beneficio aplica sólo a los contribuyentes acogidos al N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR, por cuanto las Pymes acogidas al régimen opcional de transparencia tributaria que contempla el N° 8 de la letra D) del artículo 14 se encuentran liberadas de IDPC.

1.2. Periodo en que aplica la disminución transitoria de la tasa de IDPC

Conforme al inciso primero del artículo 1 de la Ley, la rebaja transitoria de la tasa de IDPC se aplica para las rentas que se perciban o devenguen durante los ejercicios 2020, 2021 y 2022. Luego, la rebaja transitoria de tasa aplicará, en definitiva, para las declaraciones anuales a la renta, formularios 22, que se presenten para los años tributarios 2021, 2022 y 2023.

Conforme al artículo 14, letra A), N° 6, de la LIR, la rebaja transitoria de la tasa de IDPC también se aplicará en el mismo periodo señalado en el párrafo anterior, cuando el contribuyente del N° 3 de la letra D) del artículo 14 opte por anticipar a sus propietarios el crédito por IDPC.

También aplicará la tasa del IDPC de 10% para las rentas que se perciban o devenguen durante el ejercicio en que se lleve a cabo un término de giro, siempre que dichas rentas se generen durante los ejercicios 2020, 2021 y 2022.

1.3. Crédito por IDPC

Como consecuencia de la disminución transitoria de la tasa de IDPC durante los ejercicios 2020, 2021 y 2022, el crédito que corresponde asignar a los retiros, remesas o distribuciones que se imputen durante estos ejercicios al registro RAI, así como a las empresas liberadas de llevar este registro¹, conforme a lo establecido en los artículos 56 N° 3, y 63 de la LIR, corresponderá al monto menor entre:

- La cantidad que resulte de aplicar al monto del retiro, remesa o distribución, un “factor de crédito” que considera la tasa del IDPC que afecta a la Pyme (el referido factor se calcula en la forma que se indica en el siguiente cuadro); y,
- El monto total de crédito por IDPC disponible en el registro SAC.

El referido “factor de crédito” que corresponderá aplicar al monto del retiro, remesa o distribución, será aquel que resulte de dividir la tasa del IDPC vigente, según el régimen en que se encuentre la Pyme al cierre del año del retiro, remesa o distribución, por cien menos dicha tasa vigente disminuída, todo ello expresado en porcentaje. Este factor también será utilizado por las empresas liberadas de la obligación de llevar el registro RAI.

En consecuencia, para los años comerciales 2020, 2021 y 2022, el factor de crédito será el siguiente:

DETERMINACIÓN DEL FACTOR DE CRÉDITO POR IDPC		
Régimen tributario de la Pyme	Fórmula	Factor de crédito
Pyme sujeta al régimen del N° 3 de la letra D) del artículo 14	10%	0,111111
	(100%-10%)	

Cabe señalar que, en el caso que los retiros, remesas o distribuciones resulten imputados a rentas afectas a los impuestos finales con derecho al crédito que establecen los artículos 56 N° 3, y 63 de la LIR, que se mantengan en el registro SAC, correspondiente a créditos por IDPC proveniente de utilidades acumuladas al 31 de diciembre de 2016, el cálculo de la tasa TEF, instruido en la Circular 73 de 2020, no se altera por la disminución transitoria de la tasa del IDPC durante los ejercicios 2020, 2021 y 2022, por cuanto su aplicación se basa en lo dispuesto en el N° 1 del numeral I del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley N° 20.780, que establece la forma de asignar el crédito por IDPC asociado a las utilidades acumuladas al 31 de diciembre de 2016, las que no fueron objeto de modificación.

1.4. Situaciones especiales relacionadas con la rebaja transitoria de la tasa de IDPC

1.4.1. Crédito del artículo 33 bis de la LIR

Si bien las Pymes acogidas al régimen opcional de transparencia fiscal del N° 8 de la letra D) del artículo 14 de la LIR están liberadas del IDPC, la misma norma les otorga el derecho a utilizar el crédito

¹ Liberación establecida en la letra g) del N°3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR.

establecido en el artículo 33 bis de la LIR, imputándolo a los impuestos finales que afecten a los propietarios.

La ley agrega que este crédito, para todos los efectos, se entenderá que corresponde a un crédito por IDPC y no podrá exceder del monto del impuesto que hubiere gravado la base imponible que determine la empresa durante el ejercicio, si ésta hubiere estado afecta a IDPC.

Lo anterior implica que, para determinar el monto del crédito del artículo 33 bis de la LIR al que tendrá derecho la Pyme acogida al régimen de transparencia fiscal, deberá considerarse la tasa de IDPC de 10% mientras se encuentre vigente dicha tasa rebajada.

1.4.2. Crédito del artículo 41 A de la LIR

La letra a) de la letra A) del N° 4 del artículo 41 A de la LIR establece la forma de determinar el monto del crédito por impuestos soportados en el extranjero, imputable contra el IDPC. Dentro de la fórmula de cálculo, el numeral ii) de la norma citada establece que el crédito que se imputará contra el IDPC será equivalente a la cantidad que resulte de aplicar la tasa de dicho impuesto sobre la Renta Imponible determinada de acuerdo al mismo artículo 41 A de la LIR

Por lo anterior, para efectos de calcular el crédito por impuestos soportados en el extranjero aplicable contra el IDPC al que tiene derecho una Pyme acogida al régimen contemplado en el artículo 14 D) N° 3 de la LIR, deberá considerarse la tasa de IDPC de 10% mientras se encuentre vigente dicha tasa rebajada.

Por su parte, el N° 5 de la letra A) del artículo 14, en relación a la determinación del crédito aplicable a los propietarios de la empresa, dispone que la distribución del crédito IPE se efectuará aplicando una tasa de crédito que corresponderá a la diferencia entre la tasa de impuesto de primera categoría, según el régimen al que esté sujeta la empresa en el año del retiro, remesa o distribución y una tasa de 35%, sobre una cantidad tal que, al deducir dicha cantidad, el resultado arroje un monto equivalente al retiro, remesa, distribución o partida señalada, previamente incrementados en el monto del crédito que establecen los artículos 56 número 3) y 63.

Lo señalado en el párrafo anterior, se puede resumir en el siguiente recuadro:

DETERMINACIÓN DE LA TASA DE CRÉDITO POR IPE PARA ASIGNACIÓN A PROPIETARIOS DE IMPUESTOS FINALES		
Régimen tributario de la empresa	Fórmula	Tasa de crédito IPE
Empresas sujetas al régimen del N° 3 de la letra D) del artículo 14	35% - 10%	25%

Respecto de los créditos contra impuestos finales generados hasta el 31 de diciembre de 2016, resultan aplicables las instrucciones contenidas en la Circular N°48 de 2016.

2. DISMINUCIÓN TRANSITORIA DE LA TASA DE PAGOS PROVISIONALES MENSUALES

El inciso segundo del artículo 1 de la Ley disminuyó a la mitad la tasa de pagos provisionales mensuales que deben pagar las Pyme que se beneficien con la disminución transitoria de tasa del IDPC, según lo establecido en la letra D) del artículo 14 de la LIR.

Cabe recordar que las Pymes sujetas al régimen establecido en el N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR, de acuerdo a la norma permanente³, deben efectuar pagos provisionales mensuales obligatorios aplicando a los ingresos brutos del giro la tasa que corresponda, según las siguientes situaciones:

- a) En el año del inicio de sus actividades, la tasa será de 0,25%.

³ Letra k) del N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR.

- b) Si los ingresos brutos del giro del año anterior no exceden de 50 mil unidades de fomento, se efectuarán con una tasa de 0,25% sobre los ingresos respectivos.
- c) Si los ingresos brutos del giro del año anterior exceden de 50 mil unidades de fomento, se efectuarán con una tasa de 0,5% sobre los ingresos respectivos.

Ahora bien, producto de la modificación en comento, a las Pymes sujetas al régimen del N° 3 de la letra D) del artículo 14, se les disminuirá transitoriamente la tasa de pagos provisionales mensuales a la mitad, de esta manera, los porcentajes a aplicar serán los siguientes:

- i) En el año del inicio de sus actividades aplicarán una tasa de 0,125%.
- ii) Si los ingresos brutos del giro del año anterior no exceden de 50.000 unidades de fomento, aplicarán una tasa de 0,125% sobre los ingresos respectivos.
- iii) Si los ingresos brutos del giro del año anterior exceden de 50.000 unidades de fomento, aplicarán una tasa de 0,25% sobre los ingresos respectivos.

Para computar el límite señalado en los números anteriores, esto es, para determinar si el contribuyente ha obtenido ingresos brutos del giro inferiores o superiores al equivalente a 50.000 unidades de fomento, los ingresos brutos del año respectivo se expresarán en unidades de fomento según el valor que haya tenido dicha unidad el último día del año al que correspondan.

A continuación, se expone una tabla que resume lo antes señalado:

Detalle	14 D N° 3	Rebaja Transitoria
Año inicio de actividades	0,250%	0,125%
Ingresos no exceden 50 mil UF	0,250%	0,125%
Ingresos exceden 50 mil UF	0,500%	0,250%

2.1. Contribuyentes beneficiados con la rebaja transitoria de los pagos provisionales mensuales

Conforme al inciso segundo del artículo 1 de la Ley, la rebaja transitoria de la tasa de pagos provisionales mensuales se aplica a los mismos contribuyentes que se favorecen de la disminución transitoria de tasa de IDPC establecida en el inciso primero del mismo artículo.

Por lo anterior, solo se verán beneficiadas con la disminución transitoria de la tasa de pagos provisionales mensuales las Pymes acogidas al régimen contenido en el N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR.

En cambio, no se benefician de la disminución transitoria de la tasa de pagos provisionales mensuales las Pymes acogidas al régimen de transparencia fiscal contenido en el N° 8 de la letra D) del artículo 14 de la LIR, al no estar comprendidas en el inciso primero del artículo 1 de la Ley.

2.2. Periodo en que aplica la disminución transitoria de la tasa de pagos provisionales mensuales.

Conforme al inciso segundo del artículo 1 de la Ley, la disminución de la tasa de pagos provisionales mensuales aplica respecto de aquellos que les corresponda pagar en los ejercicios 2020, 2021 y 2022, específicamente en la declaración y pago que corresponda realizar en el mes subsiguiente a la publicación de la Ley en el Diario Oficial.

En virtud de lo anterior, las tasas de PPM antes señaladas, se aplican a partir de la declaración y pago que corresponde realizar en el mes noviembre, respecto de los ingresos percibidos en el mes de octubre de 2020 y hasta los ingresos percibidos en el mes de diciembre de 2022, cuya declaración y pago corresponde en enero de 2023.

3. RÉGIMENES TRANSITORIOS DE DEPRECIACIÓN DE ACTIVOS FÍSICOS INMOVILIZADOS

3.1 Régimen de depreciación del artículo vigésimo primero transitorio de la Ley N° 21.210.

Para el régimen de depreciación del artículo vigésimo primero transitorio de la Ley N° 21.210, que corresponde a una cuota instantánea e inmediata en el ejercicio en que comience la utilización del bien, equivalente al 50% del valor de adquisición de los bienes nuevos o importados entre el 1° de octubre de 2019 y el 31 de diciembre de 2021, se modifica esta última fecha al 31 de mayo de 2020. Es decir, este régimen de depreciación transitorio que estuvo vigente para los activos adquiridos entre el **1° de octubre de 2019 y 31 de mayo de 2020** y sus respectivas depreciaciones, se rebajan como gasto, a contar del año tributario 2020 en adelante, según el ejercicio en que comience la utilización del bien.

3.2 Régimen de depreciación del artículo vigésimo segundo transitorio de la Ley N° 21.210.

Para el régimen de depreciación del artículo vigésimo segundo transitorio de la Ley N° 21.210, correspondiente a una cuota instantánea e íntegra en el mismo ejercicio en que sean adquiridos los bienes, equivalente al 100% del valor de adquisición de los bienes nuevos o importados para instalarlos físicamente y utilizarlos en la producción de bienes o prestación de servicios exclusivamente en la región de la Araucanía entre el 1° de octubre de 2019 y el 31 de diciembre de 2021, se modifica esta última fecha al 31 de mayo de 2020- Es decir, este régimen de depreciación transitorio estuvo vigente entre el **1° de octubre de 2019 y 31 de mayo de 2020**.

3.3 Nuevo régimen de depreciación para la adquisición de bienes físicos del activo inmovilizado nuevos o importados del artículo vigésimo segundo transitorio bis de la Ley N° 21.210.

Se establece un nuevo régimen de depreciación para la adquisición de bienes físicos del activo inmovilizado nuevos o importados en el periodo comprendido entre el **1° de junio de 2020 y el 31 de diciembre de 2022**.

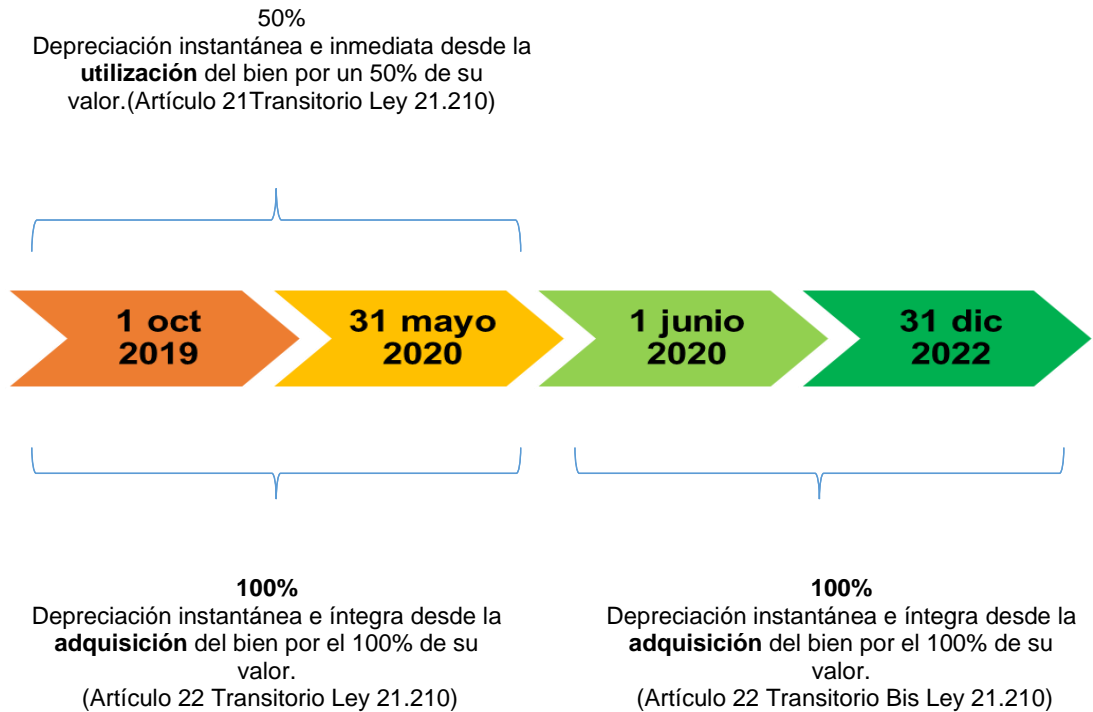
Esta norma transitoria es aplicable a los contribuyentes del IDPC que tributen en base a renta efectiva según contabilidad completa. Se excluye de este régimen de depreciación a las Pymes acogidas a la letra D) del artículo 14 de la LIR, ya que a dichas empresas se les aplica de manera permanente el régimen especial de depreciación de activos en forma instantánea incorporado en la ley 21.210, conforme se instruyó en la circular N° 62 de 2020.

De acuerdo a este nuevo régimen, los contribuyentes podrán optar por aplicar una depreciación de los bienes físicos del activo inmovilizado que adquieran, de manera instantánea e íntegra del 100% en el mismo ejercicio comercial en que sean adquiridos, debiendo quedar valorados en un peso en los registros contables. Para este nuevo régimen aplican las mismas instrucciones impartidas en el apartado 1 de la Circular N° 31 de 2020⁴, debiendo entenderse que las fechas de adquisición que se señalan en la letra c) del apartado 1.1, corresponden al 1° de junio de 2020 y el 31 de diciembre de 2022, ambas fechas inclusive.

Atendido que la fecha de adquisición de los bienes es la que marca la posibilidad de depreciar conforme a esta norma, respecto de los bienes cuya construcción se encarga a un tercero, deberá entenderse por fecha de construcción y adquisición para estos efectos, el momento en que la obra o cada una de sus etapas es recibida conforme, total o parcialmente, por quién la encargó, aceptando los estados de pago correspondientes. Por ello, en caso de haberse efectuado recepciones parciales de una construcción durante el año 2020, deberá aplicarse el artículo vigésimo primero transitorio de la Ley N° 21.210 por recepciones parciales efectuadas hasta 31 de mayo de 2020 y, por aquellas recepciones parciales efectuadas a partir del 1° de junio de 2020 y hasta el 31 de diciembre de 2022, se aplicará el nuevo artículo vigésimo segundo transitorio bis de la Ley 21.210. De este modo, las etapas recibidas durante los periodos establecidos para los regímenes transitorios de depreciación se podrán acoger en una parte a un régimen y en otra parte a otro régimen, según la fecha correspondiente, quedando fuera del alcance de los beneficios, aquellas etapas que queden fuera de los periodos comprendidos en los regímenes de depreciación transitoria.

⁴ Circular N° 31 de 2020, que imparte instrucciones sobre nuevos regímenes transitorios de depreciación de los activos inmovilizados establecidos en los artículos vigésimo primero transitorio y vigésimo segundo transitorio de la Ley N° 21.210.

Cuadro de regímenes transitorios de depreciación



3.5 Normas comunes

Los contribuyentes que cumplan con los requisitos indicados para cada uno de los regímenes transitorios de depreciación pueden optar por aplicar la depreciación instantánea a que se refieren los mismos, o la norma general de depreciación contenida en el N° 5, o la depreciación del N° 5 bis, ambos del artículo 31 de la LIR.

Sin embargo, una vez ejercida la opción mediante la respectiva declaración de impuestos anuales a la renta, ésta resulta irrevocable. Por lo tanto, respecto de la declaración de impuestos presentada, no podrá modificarse dicha opción aduciendo corrección de errores propios en virtud de lo dispuesto en el artículo 126 del Código Tributario.

En lo no regulado específicamente en los artículos transitorios de la Ley N° 21.210, se aplicarán las reglas sobre depreciación contenidas en los N° 5 y 5 bis, del artículo 31 de la LIR⁵.

Respecto de la aplicación de los impuestos personales, se considerará la depreciación normal. De esta manera, la diferencia que resulte en el ejercicio respectivo entre la depreciación instantánea que se aplique cumpliendo los requisitos legales y la depreciación normal solo podrá deducirse como gasto para los efectos del IDPC, debiendo anotarse dicha diferencia en el registro DDAN.

Para estos efectos el contribuyente deberá llevar un control separado de los bienes físicos del activo inmovilizado que acogió a la depreciación instantánea establecida en los artículos vigésimo primero, vigésimo segundo y vigésimo segundo bis transitorios de la Ley. Dicho registro deberá estar a disposición de este Servicio.

4. RÉGIMEN TRANSITORIO DE AMORTIZACIÓN DE ACTIVOS INTANGIBLES

Por regla general, la LIR no permite la amortización de intangibles. El artículo 31 N°5 de la LIR, que contiene la regla general de depreciación, aplica según texto expreso a bienes físicos del activo inmovilizado, dejando fuera de la norma a los bienes intangibles.

En el inciso cuarto del artículo vigésimo segundo transitorio bis, se establece un nuevo régimen de amortización instantánea e íntegra del 100% del valor de ciertos activos intangibles protegidos por ley que los contribuyentes adquieran en el periodo comprendido entre el 1 de junio de 2020 y el 31 de diciembre de 2022. De esta manera, la Ley incorpora un régimen de amortización de intangibles con

⁵ Cabe tener presente que el N° 5 bis del artículo 31 de la LIR se modifica a partir del 1° de enero de 2020, por lo que en relación al año tributario 2020 deberá aplicarse dicha norma, de corresponder, considerando su texto vigente hasta el 31 de diciembre de 2019.

el objeto de reconocer las diversas formas de inversión y desarrollo tecnológico que dan cuenta de una economía cada vez más digitalizada.

En cuando a los contribuyentes que pueden aplicar este régimen de depreciación, procede respecto de aquellos acogidos al régimen de la letra A) del artículo 14 de la LIR y también a las Pymes acogidas al régimen Pro Pyme del N° 3 y N° 8 de la letra D) de dicho artículo 14.

4.1. Requisitos

4.1.1. Debe tratarse de activos intangibles destinados al interés, desarrollo o mantención de la empresa o negocio.

La Circular N° 53 de 2020 incluye una serie de ejemplos o situaciones que se entienden asociadas al interés, desarrollo o mantención de la empresa o negocio. Si bien se debe examinar el caso a caso y la situación particular de la empresa, a modo ejemplar, en relación con la adquisición de los intangibles señalados en el siguiente apartado 4.1.2, se puede mencionar: abrir una nueva línea de negocios, creación de nuevos productos, explorar otros mercados o mejorar la posición de mercado.

4.1.2. Sólo se considerarán activos intangibles susceptibles de acogerse a este régimen, los siguientes:

- a) Los derechos de propiedad industrial protegidos conforme a la Ley N° 19.039⁶. Incluye patentes de invención, modelos de utilidad, marcas comerciales, colectivas, de certificación e indicaciones geográficas y denominaciones de origen⁷.
- b) Los derechos de propiedad intelectual protegidos conforme a la Ley N° 17.336.

La Ley N° 17.336⁸, protege los derechos que, por el solo hecho de la creación de la obra, adquieren los autores de obras de la inteligencia en los dominios literarios, artísticos y científicos, cualquiera que sea su forma de expresión, y los derechos conexos que ella determina.

El derecho de autor comprende los derechos patrimonial y moral, que protegen el aprovechamiento, la paternidad y la integridad de la obra.

Quedan especialmente protegidas por la Ley N° 17.336, las creaciones señaladas en el artículo 3° de la referida norma, entre otros: los libros, revistas, obras teatrales, composiciones musicales, obras musicales, obras cinematográficas, pinturas, ilustraciones, proyectos y esquemas arquitectónicos, esculturas y obras de arte figurativas análogas, programas computacionales, dibujos o modelos textiles⁹.

- c) Una nueva variedad vegetal protegida conforme a la Ley N° 19.342.

Las nuevas variedades de vegetales inscritas en el Registro de Variedades Protegidas (RVP) del Servicio Agrícola y Ganadero¹⁰. Dicha inscripción le confiere a su titular el derecho exclusivo para multiplicarla y cuando un contribuyente adquiera el activo intangible para producir, ofrecer, importar o exportar material de reproducción, el valor del 100% de este derecho será susceptible de ser amortizado bajo este nuevo régimen.

Por último, conforme a la Ley, en ningún caso será aplicable este régimen de amortización respecto del activo intangible que regula el N° 9 del artículo 31 de la LIR, esto es, aquel activo intangible que se genera cuando, por motivo de la fusión de sociedades (incluyendo la reunión del total de los derechos o acciones de una sociedad en manos de una misma persona), el valor de la inversión total realizada en los derechos o acciones de la sociedad fusionada, resulte mayor al valor total o proporcional, según corresponda, al que tenga el capital propio tributario de la

⁶ El texto de la Ley N° 19.039; Ley de Propiedad Industrial, fue refundido, coordinado y sistematizado por el Decreto con Fuerza de Ley N° 3 del Ministerio de Economía, del año 2006.

⁷ El organismo que tiene a su cargo el Registro de los derechos de Propiedad Industrial, a que alude la Ley N° 19.039, y su Reglamento, es el INAPI (Instituto Nacional de Propiedad Industrial).

⁸ Ley de Propiedad Intelectual.

⁹ Ver listado completo en artículo 3° de la Ley N° 17.336

¹⁰ El Servicio Agrícola y Ganadero (SAG), a través de la División Semillas, es el encargado de llevar el Registro de Variedades Protegidas, según lo establecido en la Ley N° 19.342

sociedad absorbida, luego de distribuirse, en la proporción que corresponde, entre todos los activos no monetarios que se reciben con motivo de la fusión, aumentando su valor tributario hasta su valor corriente en plaza o de los que normalmente se cobren o cobrarían en convenciones de similar naturaleza, considerando las circunstancias en que se realiza la operación. Cabe señalar que, conforme al párrafo 3° del artículo 31 N° 9 de la LIR dicho activo intangible solo puede ser castigado o amortizado al momento de la disolución de la empresa o sociedad, o bien, al término de giro de la misma.

4.1.3. Debe tratarse de bienes cuya adquisición se efectúe entre el 1° de junio de 2020 y el 31 de diciembre de 2022, ambas fechas inclusive.

4.2. Beneficio tributario

Se podrá deducir como gasto en la determinación de la renta líquida imponible, la amortización instantánea e íntegra del 100% del valor de adquisición del activo intangible en el mismo ejercicio comercial en que sean adquiridos. Este valor estará determinado por las cantidades que correspondan para la creación, diseño, inscripción o registro del mismo, cuando procedan, o bien, por el precio de adquisición en el evento que el intangible haya sido adquirido por transferencia de terceros.

4.3. Oportunidad

Se podrá deducir como gasto en el mismo ejercicio comercial en que sean adquiridos.

Si el intangible requiere inscripción ante el organismo competente, por ejemplo, INAPI¹¹ o SAG¹², o requiere registro ante el departamento de derechos intelectuales¹³, la fecha de inscripción o del registro marcará el ejercicio en que pueda efectuarse la amortización de los intangibles inscritos o registrados.

4.4. Norma de control

El activo intangible amortizado deberá, para efectos tributarios, quedar valorado en \$1, valor al que no se le aplican las normas de actualización incorporadas en el artículo 41 de la LIR.

4.5. Acreditación

Cuando el contribuyente efectúe inversiones en intangibles deberá mantener los respaldos que dan cuenta de la creación o adquisición de los mismos y de la fecha en que ello se produjo, junto a los contratos correspondientes, los desembolsos asociados, según corresponda, y la duración del contrato. También se debe tener constancia de la inscripción o del registro del intangible, cuando sea aplicable.

Para estos efectos, el contribuyente podrá acreditar los desembolsos respectivos a través de cualquier medio de prueba que establezca la ley, entre los cuales se encuentran:

- i. Los libros contables del contribuyente.
- ii. Facturas.
- iii. Contratos.
- iv. Comprobantes.

4.6. Fiscalización

Este Servicio podrá revisar o fiscalizar los valores que correspondan a las operaciones que se acojan a las amortizaciones de intangibles y aplicar a su respecto lo establecido en el artículo 64 del Código Tributario o lo contemplado en el artículo 41 E de la LIR, siguiendo las reglas generales y las instrucciones vigentes para aplicar ambas normas.

Asimismo, este Servicio deberá revisar anualmente el gasto por amortización de intangibles en caso de que dicho desembolso corresponda a un monto superior al 30% de la renta líquida imponible del contribuyente.

¹¹ Instituto Nacional de Propiedad Industrial

¹² Servicio Agrícola y Ganadero

¹³ Departamento dependiente del Servicio Nacional de Patrimonio cultural del Ministerio de las Culturas, las Artes y el Patrimonio.

4.7. Cuadro comparativo

Para facilitar la comprensión de los distintos regímenes de depreciación transitorios establecidos en la Ley N° 21.210, se despliega el siguiente cuadro comparativo:

	Contribuyentes beneficiados	Bienes	Oportunidad	Beneficio
Artículo 21 transitorio Ley N° 21.210	Contribuyentes que declaren IDPC sobre renta efectiva determinada según contabilidad completa (14 A y contribuyentes que no se sujetan al artículo 14 que declaren IDPC sobre renta efectiva determinada según contabilidad completa)	Bienes físicos del activo inmovilizado. Nuevos o importados. Destinados a nuevos proyectos de inversión. Adquiridos entre 01.10.2019 y 31.05.2020	Gasto en el ejercicio en que se haya comenzado la utilización del bien	depreciación instantánea del 50% del valor de adquisición del bien
Artículo 22 transitorio Ley N° 21.210	Contribuyentes que declaren IDPC sobre renta efectiva determinada según contabilidad completa (14 A y contribuyentes que no se sujetan al artículo 14 que declaren IDPC sobre renta efectiva determinada según contabilidad completa)	Bienes físicos del activo inmovilizado. Nuevos o importados para instalarlos en la Araucanía. Adquiridos entre 1.10.2019 y 31.05.2020	Gasto en el ejercicio en que se produzca la adquisición del bien	depreciación instantánea del 100% del valor de adquisición del bien
Artículo 22 transitorio bis, párrafos primero, segundo y tercero, Ley N° 21.210	Contribuyentes que declaren IDPC sobre renta efectiva determinada según contabilidad completa (14 A y contribuyentes que no se sujetan al artículo 14 que declaren IDPC sobre renta efectiva determinada según contabilidad completa)	Bienes físicos del activo inmovilizado. Nuevos o importados. Adquiridos entre 1° Junio 2020 y 31.05.2020	Gasto en el ejercicio en que se adquiere el bien	depreciación instantánea del 100% del valor de adquisición del bien
Artículo 22 transitorio, párrafos cuarto, quinto y sexto Ley N° 21.210	Contribuyentes que declaren IDPC sobre renta efectiva (14 A, 14 D3, 14 D8 y contribuyentes que no se sujetan al artículo 14 que declaren IDPC sobre renta efectiva determinada según contabilidad completa o simplificada)	Activos intangibles destinados al interés, desarrollo o mantención de la empresa o negocio. Sólo derecho de propiedad industrial, derecho de propiedad intelectual y nuevas variedades vegetales	Gasto en el ejercicio en que se adquiere el bien	Amortización del 100% del valor de adquisición del intangible

5. MODIFICACIONES A LA LEY SOBRE IMPUESTO A LAS VENTAS Y SERVICIOS

La Ley introduce tres modificaciones relevantes en materia de Impuesto al Valor Agregado (IVA):

- 5.1.** El artículo 2 estableció, para ciertos contribuyentes¹⁴, la opción de solicitar un reembolso del remanente acumulado de crédito fiscal de IVA determinado de la declaración de dicho impuesto que se realice en los meses de julio, agosto o septiembre del año 2020, que será pagado por la Tesorería General de la República, hasta un monto equivalente a la cantidad del remanente determinado conforme establece la misma Ley.

Al respecto, en su oportunidad este Servicio instruyó sobre este mecanismo de reembolso mediante la Resolución Ex. N° 107 de 2020, que estableció el procedimiento para solicitar la devolución de remanentes de IVA, conforme lo dispuesto por la Ley N° 21.256.

- 5.2.** El N° 4 del artículo 3 de la Ley reemplazó, en el inciso primero del artículo vigésimo noveno transitorio de la Ley N° 21.210, que establece las reglas de vigencia de las modificaciones

¹⁴ Empresas que cumplan con los requisitos para acogerse al Régimen Pro Pyme que contempla la letra D) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, contenida en el artículo 1° del decreto ley 824, de 1974, a los que les resulta aplicable el registro que contempla el artículo 59 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, contenida en el decreto ley N° 825, de 1974.

introducidas a la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS) sobre la emisión de boletas electrónicas y separación de IVA en la boleta, la frase “seis meses después de la publicación de la presente ley en el Diario Oficial” por “diez meses después de la entrada en vigencia de la presente ley”¹⁵. Lo anterior implica que dichas normas entrarán en vigencia a partir del 1° enero de 2021 para contribuyentes que emiten facturas electrónicas y a partir del 1° de marzo de 2021, para aquellos que no tengan tal calidad.

Las instrucciones sobre las modificaciones introducidas por la Ley N° 21.210 a las normas permanentes de la LIVS, así como las respectivas normas transitorias, se impartirán en la correspondiente circular.

- 5.3.** El artículo 5 de la Ley reemplazó, transitoriamente, en el inciso tercero del artículo 64 de la LIVS, las palabras "dos meses" por "tres meses", a partir del mes siguiente a su publicación en el Diario Oficial y hasta el 31 de diciembre de 2021.

Lo anterior significa que los contribuyentes acogidos a lo dispuesto en la letra D) del artículo 14 de la LIR o acogidos al régimen general de contabilidad completa o simplificada, cuyo promedio anual de los ingresos de su giro no supere las 100.000 unidades de fomento en los últimos tres años calendario, podrán postergar el pago íntegro del IVA devengado en un respectivo mes, hasta tres meses después de las fechas de pago señaladas en las precitadas disposiciones, siempre que cumplan con los requisitos señalados en el citado artículo 64 de la LIVS.

III VIGENCIA

La disminución transitoria de la tasa de IDPC rige a contar del 1° de enero de 2020.

La rebaja transitoria de PPM rige a contar de la declaración y pago que corresponda realizar en el mes subsiguiente a la publicación de la ley en el Diario Oficial, esto es, desde la declaración y pago que corresponda realizar en el mes de noviembre de 2020.

En cuanto a las normas de depreciación y amortización, la vigencia corresponde al primer día del mes siguiente al de la publicación de la Ley en el diario oficial, esto es, el 1 de octubre de 2020, normas que resultan aplicables a bienes físicos del activo inmovilizado e intangibles, que sean adquiridos en las fechas que se señala en los apartados 3 y 4, según corresponda.

Saluda a Uds.,

DIRECTOR

SRG/CFS/MYG/GMV

DISTRIBUCIÓN:

- Internet
- Oficina de Gestión Normativa
- Al Diario Oficial en extracto

¹⁵ Tras las modificaciones, el artículo vigésimo noveno transitorio de la Ley N° 21.210 quedó del siguiente tenor: “Las modificaciones a los artículos 54 y 69 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios contenida en el decreto ley número 825 de 1974, entrarán en vigencia diez meses después de la entrada en vigencia de la presente ley, tratándose de contribuyentes emisores de facturas electrónicas, y doce meses contados desde la misma fecha, para aquellos que no tengan tal calidad.// Las modificaciones incorporadas por el artículo tercero de la presente ley a lo dispuesto en los incisos séptimo y octavo del artículo 3°, el inciso tercero del artículo 5°, la letra e) del artículo 11; el artículo 8° letra n), el inciso cuarto del artículo 27 bis y el Párrafo 7 bis, todos ellos del decreto ley N° 825, de 1974, entrará en vigencia transcurridos tres meses desde la entrada en vigencia de esta ley. En el mismo plazo entrará en vigencia el nuevo artículo 59 bis de la Ley sobre Impuesto a la Renta, incorporado por el artículo segundo de la presente ley.”

ANEXO: NORMAS LEGALES

LEY N° 21.256. 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

Artículo 1. Disminúyese transitoriamente la tasa establecida en el artículo 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, contenida en el artículo 1° del decreto ley N° 824, de 1974, para las empresas acogidas al Régimen Pro Pyme contemplado en la letra D) del artículo 14 de dicha ley, a 10 por ciento para las rentas que se perciban o devenguen durante los ejercicios 2020, 2021 y 2022.

A los contribuyentes que se beneficien de la disminución transitoria de tasa que contempla el inciso anterior se les disminuirá a la mitad la tasa de pagos provisionales mensuales que, según lo establecido en la letra D) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, les corresponde pagar en los ejercicios 2020, 2021 y 2022. La disminución de la tasa de pagos provisionales mensuales aplicará respecto de la declaración y pago que corresponda realizar en el mes subsiguiente a la publicación de esta ley en el Diario Oficial.

Artículo 2. Establécese para las empresas que cumplan con los requisitos para acogerse al Régimen Pro Pyme que contempla la letra D) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, contenida en el artículo 1° del decreto ley 824, de 1974, a los que les resulta aplicable el registro que contempla el artículo 59 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, contenida en el decreto ley N° 825, de 1974, la opción de solicitar un reembolso del remanente acumulado de crédito fiscal de Impuesto al Valor Agregado determinado de la declaración de dicho impuesto que se realice en los meses de julio, agosto o septiembre del año 2020, que será pagado por la Tesorería General de la República, hasta un monto equivalente a la cantidad del remanente determinado conforme a la letra b) del inciso siguiente. Para estos efectos, los remanentes de crédito fiscal se reajustarán según lo dispuesto en el artículo 27 de la Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios.

Sólo podrán optar por el reembolso los contribuyentes señalados en el inciso anterior que, a la fecha de presentación de la solicitud, cumplan los siguientes requisitos copulativos:

a) Que en el periodo comprendido entre el 1 de enero y el 31 de mayo, ambos de 2020, el promedio de sus ingresos afectos, exentos o no afectos al Impuesto al Valor Agregado, hayan experimentado una disminución de, al menos, el 30 por ciento, respecto del promedio del mismo tipo de ingresos obtenidos en igual periodo de 2019. Para estos efectos, los ingresos referidos se reajustarán según la variación del Índice de Precios al Consumidor entre el último día del mes anterior a su devengo o percepción, según corresponda, y el último día del mes anterior al 31 de mayo de 2020.

b) Que de la declaración que se realiza en el mes de junio de 2020 resulte un remanente de crédito fiscal de Impuesto al Valor Agregado, determinado de acuerdo con las normas del artículo 23 de la Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios, generado por la adquisición de bienes o la utilización de servicios entre el 1 de enero y el 31 de mayo de 2020.

c) Que no se encuentren en alguna de las causales que contempla el artículo 59 bis del Código Tributario.

d) Que hayan presentado todas sus declaraciones del Impuesto al Valor Agregado de los últimos 36 periodos tributarios.

e) Que las operaciones respecto de las cuales se determina la procedencia del reembolso establecido en este artículo se encuentren registradas en el registro de compras y ventas que establece el artículo 59 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios.

f) Que no mantengan una deuda tributaria, salvo los contribuyentes que se encuentren cumpliendo convenios de pago ante Tesorería General de la República.

El reembolso se podrá solicitar por una sola vez en los meses que establece el inciso primero, hasta el tope de remanente de crédito fiscal determinado según establece la letra b) del inciso precedente. En consecuencia, si el contribuyente solicita el reembolso en un mes, no podrá volver a solicitarlo en

un mes posterior. La cantidad reembolsada reducirá en ese mismo monto el crédito fiscal del contribuyente.

Para obtener la devolución del remanente de crédito fiscal, los contribuyentes deberán ejercer la opción mediante una solicitud ante el Servicio de Impuestos Internos. Verificada su procedencia, el Servicio de Impuestos Internos le comunicará a la Tesorería General de la República, la que procederá al reembolso del remanente de crédito que corresponda. El reembolso se realizará dentro del plazo de diez días hábiles desde la solicitud del contribuyente y no estará afecto a ninguna retención de carácter administrativa ni será compensado por la Tesorería General de la República conforme a lo dispuesto en el artículo 6 del decreto con fuerza de ley N° 1, de 1994, del Ministerio de Hacienda, que fija el texto refundido, coordinado, sistematizado y actualizado del Estatuto Orgánico del Servicio de Tesorerías.

No obstante lo anterior, las devoluciones a que se tenga derecho por adquisición de activo fijo conforme con el artículo 27 bis de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios se regirán por dicho artículo. Por su parte, las devoluciones a que se tenga derecho por exportaciones se regirán por lo dispuesto en el artículo 36 de la señalada ley.

Los contribuyentes que obtengan el reembolso restituirán las sumas recibidas mediante los pagos efectivos que realicen por concepto del Impuesto al Valor Agregado generado en sus operaciones normales, que efectúen a contar del mes siguiente a aquel en que se realice la solicitud.

En caso de que los contribuyentes que reciban el reembolso, en cualquiera de los períodos tributarios siguientes a la solicitud, realicen operaciones exentas o no gravadas, deberán, en forma adicional a los pagos que señala el inciso anterior, restituir las sumas equivalentes a las cantidades que resulten de aplicar la tasa de impuesto establecida en el artículo 14 de la Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios, a la cantidad que se determine de multiplicar el monto que corresponde a las operaciones totales del mes por la proporción de la cantidad que corresponde a las operaciones gravadas usada para determinar el crédito fiscal del periodo mensual respecto del cual el contribuyente realice la solicitud y restar de dicho resultado la suma que corresponde las operaciones afectas del mes.

De igual forma, deberá restituirse la cantidad reembolsada al contribuyente, o la parte que proceda, cuando se haya efectuado un reembolso mayor al que corresponda de acuerdo con la determinación de dicho crédito según la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios y a su reglamento, y, asimismo, deberá restituirse la cantidad reembolsada, o el saldo que proceda cuando el contribuyente ya haya restituido parte, en el caso de un término de giro.

La no restitución a las arcas fiscales de las sumas reembolsadas en exceso según lo prescrito en los incisos anteriores se sancionará como un pago no oportuno de impuestos sujetos a retención o recargo, aplicándose los intereses, reajustes y sanciones desde la fecha del reembolso, conforme al número 11° del artículo 97 del Código Tributario.

La utilización de cualquier procedimiento doloso encaminado a efectuar imputaciones u obtener devoluciones improcedentes o mayores a las que corresponda se sancionará en conformidad con lo dispuesto en los párrafos segundo y tercero del número 4° del artículo 97 del Código Tributario, según se trate de imputaciones o devoluciones.

Artículo 3. Introdúcense las siguientes modificaciones en la ley N° 21.210, que moderniza la legislación tributaria:

1. Reemplázase en el artículo vigésimo primero transitorio la expresión "diciembre de 2021" por "mayo de 2020".
2. Reemplázase en el artículo vigésimo segundo transitorio la expresión "diciembre de 2021" por "mayo de 2020".
3. Incorpórase, a continuación del artículo vigésimo segundo transitorio, el siguiente artículo vigésimo segundo transitorio bis:

"Artículo vigésimo segundo transitorio bis Los contribuyentes que declaren el impuesto de primera categoría sobre renta efectiva determinada según contabilidad completa, conforme a la Ley sobre Impuesto a la Renta, contenida en el artículo 1° del decreto ley N° 824, de 1974, que adquieran bienes físicos del activo inmovilizado nuevos o importados en el periodo comprendido entre el 1 de junio de

2020 y el 31 de diciembre de 2022, podrán depreciar dichos bienes de manera instantánea e íntegra, en el mismo ejercicio comercial en que sean adquiridos, los que quedarán valorados en un peso.

En todo caso, cuando se aplique el régimen de depreciación indicado en este artículo, para los efectos de lo dispuesto en la letra A) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, sólo se considerará la depreciación normal que corresponde al total de los años de vida útil del bien. La diferencia que resulte en el ejercicio respectivo entre la depreciación que regula este artículo y la depreciación normal sólo podrá deducirse como gasto para los efectos del impuesto de primera categoría, debiendo anotarse dicha diferencia en el registro DDAN que contempla el artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

En lo no contemplado en este artículo respecto de la depreciación de bienes físicos del activo inmovilizado, se aplicarán las reglas que establece el número 5° del artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Asimismo, los contribuyentes que declaren el impuesto de primera categoría sobre renta efectiva, conforme a la Ley sobre Impuesto a la Renta, que adquieran, en el periodo comprendido entre el 1 de junio de 2020 y el 31 de diciembre de 2022, activos intangibles destinados al interés, desarrollo o mantención de la empresa o negocio, podrán depreciar dichos activos de manera instantánea e íntegra, en el mismo ejercicio comercial en que sean adquiridos, los que quedarán valorados en 1 peso.

Para estos efectos, sólo se considerarán activos intangibles susceptibles de acogerse al régimen que contempla el inciso anterior, los siguientes:

- a) Los derechos de propiedad industrial protegidos conforme a la ley N° 19.039.
- b) Los derechos de propiedad intelectual protegidos conforme a la ley N° 17.336.
- c) Una nueva variedad vegetal protegida conforme a la ley N° 19.342.

Conforme a lo anterior, en ningún caso será aplicable este régimen de amortización respecto del activo intangible que regula el número 9 del artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Para la revisión o fiscalización de lo contemplado en los incisos cuarto, quinto y sexto de este artículo, los organismos ante los cuales se registran los bienes intangibles señalados en las letras a), b) y c) precedentes deberán informar al Servicio de Impuestos Internos, en la forma que este último determine mediante una resolución, los bienes intangibles que sean inscritos o transferidos durante la vigencia de esta ley. Por su parte, el Servicio de Impuestos Internos, mediante una actuación sometida al trámite de consulta pública establecido en el N° 1 de la letra A del artículo 6° del Código Tributario, contenido en el decreto ley N° 830, de 1974, instruirá sobre la forma de hacer efectivo lo establecido en los referidos incisos cuarto, quinto y sexto de este artículo en relación a la acreditación del desembolso asociado a los bienes intangibles respectivos.

El Servicio de Impuestos Internos podrá revisar o fiscalizar los valores que correspondan a las operaciones que se acojan a lo contemplado en este artículo y aplicar a su respecto lo establecido en el artículo 64 del Código Tributario o lo contemplado en el artículo 41 E de la Ley sobre Impuesto a la Renta. Asimismo, el Servicio de Impuestos Internos deberá revisar anualmente el gasto por amortización de intangibles en caso de que dicho desembolso corresponda a un monto superior al 30 por ciento de la renta líquida imponible del contribuyente.

Por otra parte, en relación con lo establecido en los incisos cuarto, quinto y sexto de este artículo, dentro del plazo de tres meses, contado desde la finalización del proceso de declaración anual que contempla el artículo 65 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, contenida en el artículo 1° del decreto ley N° 824, de 1974, correspondiente al año tributario 2021, el Ministerio de Hacienda elaborará una evaluación sobre los efectos del primer ejercicio de aplicación de la amortización de bienes intangibles, en miras de entregar a la Comisión Especial Mixta de Presupuestos mayores antecedentes para el estudio de una política de carácter permanente en dicha materia."

4. Reemplázase en el inciso primero del artículo vigésimo noveno transitorio la frase "seis meses después de la publicación de la presente ley en el Diario Oficial" por "diez meses después de la entrada en vigencia de la presente ley".

Artículo 5.- Reemplázase transitoriamente, en el inciso tercero del [artículo 64](#) de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, contenida en el [decreto ley N° 825, de 1974](#), las palabras "dos meses" por "tres meses", a partir del mes siguiente a la publicación de la presente ley en el Diario Oficial y hasta el 31 de diciembre de 2021."