



Facultad de Economía y Negocios

Magíster en Dirección y Planificación Tributaria

Impuesto Adicional e IVA Digital

Implicancias desde la incorporación de la Ley N° 21.210

Proyecto de Memoria para optar al grado de Magíster en Dirección y Planificación
Tributaria

Alumna

Valery Salinas Adriazola

Profesoras Guía

Claudia Farías Retamal

Alejandra Ubilla Ubilla

Talca, Chile

2022

CONSTANCIA

La Dirección del Sistema de Bibliotecas a través de su unidad de procesos técnicos certifica que el autor del siguiente trabajo de titulación ha firmado su autorización para la reproducción en forma total o parcial e ilimitada del mismo.



Talca, 2022

DERECHOS DE AUTOR

© Valery Francisca Salinas Adriazola

Se autoriza la reproducción parcial o total de esta obra, con fines académicos, por cualquier medio o procedimiento, siempre y cuando se incluya la cita bibliográfica del documento.

AGRADECIMIENTOS

Agradezco a Dios, por estar siempre presente, y que con amor me ha acompañado en cada una de las decisiones y etapas de mi vida.

Agradezco a mi Profesora Claudia Farías Retamal, quien hace años me enseñó en aula, con paciencia y dedicación, aquello que me llevó a tomar la decisión de realizar este curso de postgrado, y que, con confianza, entrega y sus admirables conocimientos, aceptó ser mi primer Profesora Guía.

De igual forma, agradezco a la Profesora Alejandra Ubilla Ubilla, quien, sin lugar a duda me apoyó en el momento más complejo de este postgrado, en donde debía finalizar mi estudio entre diversas dificultades, las que abordé de la mano de sus saberes y experiencia, permitiéndome culminar un proceso personal, académico y profesional fundamental para mis futuros proyectos.

Agradezco al cuerpo docente y administrativo de mi querida Universidad de Talca, aquella que escogí hace 10 años como mi casa de estudios y en la cual decidí realizar mi primer Magíster.

Finalmente, agradezco a mi familia, a mis padres, a mis hermanos, a mi sobrina y a mi pareja, por apoyarme incondicional e incansablemente en este proceso.

TABLA DE CONTENIDO

TABLA DE FIGURAS	7
RESUMEN EJECUTIVO	8
ABSTRACT	9
INTRODUCCIÓN	10
CAPITULO I: PROBLEMATIZACIÓN	12
Contextualización	13
Formulación y justificación de la investigación	17
Preguntas de investigación	18
Viabilidad del estudio	19
Objetivos de la investigación	20
Objetivo general	20
Objetivos específicos	20
CAPÍTULO II: MARCO TEÓRICO	21
Historia de los impuestos en Chile	22
Renta	28
Renta de fuente chilena	28
Significado tributario y contable de renta	29
Renta de fuente mundial.....	29
Domicilio y Residencia	30
Domicilio	32
No Domiciliado	33
Residencia.....	33
Pérdida de Residencia	34
Establecimiento Permanente.....	35
Impuesto Adicional	35
Hecho gravado del IA	38

Regalías	40
Algunos activos que generan regalías.....	40
Revisión Decreto Ley 824, en relación con modificaciones de la Ley 21.210	41
.....	41
Artículo 58º	41
Artículo 59º	43
Tasas aplicables Art. 59 LIR	43
Artículo 59 Bis	50
Artículo 60º	51
Artículo 61º	52
Artículo 62º	52
Artículo 63º	52
Artículo 64º	54
Relación entre el Impuesto Adicional e Impuesto Digital	54
CAPITULO III: DISEÑO Y METODOLOGÍA DE INVESTIGACIÓN	60
Hipótesis de investigación	61
Diseño de investigación	61
Metodología de la investigación	63
VARIABLES DE INVESTIGACIÓN	63
Selección de la Muestra	64
Limitaciones y delimitaciones al alcance.....	64
Limitaciones	64
Delimitaciones	64
CAPÍTULO IV: RESULTADOS DE LA INVESTIGACIÓN	65
Modificaciones sobre el IA, Ley 21.210 que Moderniza la Legislación	
Tributaria.....	66
Análisis de modificaciones Artículo 59º	67
Artículo 59º Inciso primero	67

Artículo 59° Inciso segundo	68
Artículo 59° Inciso tercero	68
Artículo 59° Inciso cuarto	68
Criterios para definir la procedencia de gravar una operación con IA del artículo 59 de la LIR	71
Análisis de criterios definidos para gravar con IA del Art. 59 LIR	72
Servicios del exterior, prestados o utilizados en Chile, que se gravan con IVA Digital.....	72
Recaudación del IA con la implementación del IVA Digital	73
Recaudación total por concepto de IA 2019 – 2020.....	73
Recaudación por IA del Artículo 59 LIR	74
Recaudación de IA según estadísticas Formulario 50	75
Recaudación por IVA Digital.....	77
CONCLUSIONES.....	78
BIBLIOGRAFÍA.....	80

TABLA DE FIGURAS

<i>Figura 1 Antecedentes históricos de la normativa tributaria chilena</i>	<i>25</i>
<i>Figura 2 Diferencias entre Persona Natural y Persona Jurídica.....</i>	<i>31</i>
<i>Figura 3 Características generales del IA</i>	<i>37</i>
<i>Figura 4: Rentas Pasivas</i>	<i>39</i>
<i>Figura 5: Rentas Activas</i>	<i>39</i>
<i>Figura 6: Resumen de servicios prestados a empresas contribuyentes de IVA en Chile.....</i>	<i>50</i>
<i>Figura 7 Resumen de modificaciones relacionadas con IA.....</i>	<i>66</i>
<i>Figura 8: Tributación de servicios del exterior, en Chile</i>	<i>71</i>
<i>Figura 9 Desglose ingresos tributarios por IA año 2019 y 2020.....</i>	<i>73</i>
<i>Figura 10 Desglose ingresos tributarios IA del Art. 59 LIR año 2019 y 2020</i>	<i>74</i>
<i>Figura 11 Estadísticas Formulario 50 años 2019 y 2020.....</i>	<i>76</i>
<i>Figura 12 Desglose ingresos tributarios por IVA Digital año 2019 y 2020.....</i>	<i>77</i>

RESUMEN EJECUTIVO

El 24 de febrero de 2020 fue publicada la Ley N°21.210 que moderniza la legislación tributaria, la que incorpora una variedad de modificaciones al respecto, incluyendo la tributación que impacta a contribuyentes sin domicilio ni residencia en Chile. Estas modificaciones se realizan en un periodo de crisis social que provoca a su vez controversias, puesto que, genera modos de tributación diferentes, lo que es considerado por muchos contribuyentes, una legislación dificultosa para las pequeñas y medianas empresas.

El artículo 59 de la Ley, en su inciso primero establece un Impuesto Adicional, de tasa general del 15% sobre el uso, goce o explotación de programas computacionales, lo que puede estar contenido en soportes físicos o intangibles, lo que reviste mayor importancia hoy considerando la nueva forma de vida dada por el contexto de pandemia.

En el contexto referido, es que surge la necesidad de realizar una investigación que de una respuesta general acerca de las modificaciones realizadas con la promulgación de la Ley N°21.210.

Se analizan variables de investigación extraídas rigurosamente desde la Ley 21.210, las cuales fueron validadas en su contenido a través del estudio de ellas y sus modificaciones.

Finalizando con las conclusiones sobre el estudio, incluyendo los efectos de las modificaciones de la Ley 21.210 sobre la recaudación de IA e IVA Digital.

ABSTRACT

On February 24, 2020, Law No. 21,210 was published, which modernizes tax legislation, which incorporates a variety of modifications in this regard, including taxation that affects taxpayers without domicile or residence in Chile. These modifications are carried out in a period of social crisis that in turn provokes controversies, since it generates different modes of taxation, which is considered by many taxpayers, a difficult legislation for small and medium-sized companies.

Article 59 of the Law, in its first paragraph, establishes an Additional Tax, with a general rate of 15% on the use, enjoyment or exploitation of computer programs, which may be contained in physical or intangible supports, which is of greater importance today considering the new way of life given by the context of pandemic.

In the context, it is that the need arises to carry out an investigation that gives a general response about the modifications made with the enactment of Law No. 21,210.

Research variables rigorously extracted from law 21,210 were analyzed, which were validated in their content through the study of them and their modifications.

Ending with the conclusions on the study, including the effects of the modifications of Law 21,210 on the collection of IA and Digital VAT.

INTRODUCCIÓN

El presente análisis, se centra en la forma de incorporación de las modificaciones de la Ley N° 21.210 en cuanto al Impuesto Adicional¹ y, por tanto, los cambios que ello implica en el Decreto Ley² N° 824 que aprueba texto que indica de la Ley sobre Impuesto a la Renta³ del Ministerio de Hacienda, la recaudación y los efectos sobre ella con la incorporación del Impuesto al Valor Agregado Digital⁴; bajo qué criterios se define la procedencia de gravar una operación con IA o bien, con IVA Digital.

Al momento en que se establece una exención de Impuesto al Valor Agregado⁵ para los pagos que se encuentran afectos a IA, las leyes de IVA y renta implícitamente dan preferencia a la aplicación del IA. Por lo tanto, habiendo aplicación de IA, no procede aplicación de IVA. Al respecto, la excepción encontrada es en relación con el software estándar, en tanto los pagos por uso goce o explotación de software al exterior quedan gravados con una tasa de retención de 10% o 15%, por lo que este tipo de operaciones no debiera, en principio encontrarse afecta a IVA según la normativa chilena.

En consecuencia y en relación con el enfoque de este estudio, éste se presenta en una estructura por capítulos, siendo descritos en el primero de ellos, los fundamentos de la investigación y la correspondiente problematización, abordando temas como la contextualización; su formulación y justificación;

¹ Impuesto Adicional, en adelante, IA.

² Decreto Ley, en adelante, DL.

³ Ley sobre Impuesto a la Renta, en adelante, LIR.

⁴ Impuesto al Valor Agregado Digital, en adelante, IVA Digital.

⁵ Impuesto al Valor Agregado, en adelante, IVA.

preguntas de investigación, vialidad del estudio; para finalizar con el objetivo general y los objetivos específicos para el desarrollo del estudio.

El segundo capítulo presenta el marco teórico, el cual sirve de base respecto de aquello que se utilizará como guía en el proceso investigativo, conociendo diferentes definiciones, conceptos y materias asociadas con el tema a investigar. dentro de ellas, se encuentra la definición y descripción de los conceptos de renta y tipos de renta, domicilio, residencia, establecimiento permanente, entre otros. Además de una descripción general de los artículos de la Ley de Impuesto a la Renta y un breve análisis sobre ellos.

En el tercer apartado, se da a conocer el marco metodológico, en el capítulo denominado Diseño y Metodología de Investigación, en el cual se encuentra inserta la descripción y definición de los conceptos de hipótesis, diseño de investigación y metodología, entre otros. Además de se indica el método investigativo sobre el cual se lleva a cabo el estudio.

Para finalizar, en el cuarto capítulo se abordan los resultados de la investigación, segregado en secciones en consideración con los objetivos del estudio, en cual se identifican y contrastan las principales modificaciones referente a la aplicación del IA en el artículo 59 de la LIR, se contrasta la carga impositiva que esperada y real recaudada por Fisco en relación con el IA y la implementación del IVA digital, finalizando con un análisis respecto de la identificación de criterios con los cuales se determina la procedencia de gravar una operación con IA del artículo 59 de la LIR.

CAPITULO I: PROBLEMATIZACIÓN

Contextualización

Poder determinar qué rol cumple los sistemas tributarios en la economía del país, nos puede llevar a abarcar diferentes aristas, ya que, por una parte, los impuestos que se recaudan con estos sistemas forman parte de los principales ingresos con los que cuenta el país para poder financiar el gasto público de bienes y servicios de la población. Otro aspecto que engloban estos, es que cumplen un importante rol en el crecimiento económico y generan un ambiente competitivo empresarial.

En consecuencia, es de vital importancia poder generar regulaciones tributarias, que sean atractivas para que empresas quieran invertir en nuestro país y de esta manera favorecer a un desarrollo macroeconómico, que favorezca oportunidades y genere nuevos emprendimientos para la ciudadanía.

En el contexto de efectuar mejores regulaciones tributarias es que el 23 de Agosto de 2018, el gobierno del presidente Sebastián Piñera, ingresa para su discusión en el congreso el Proyecto de Ley de Modernización Tributaria, el cual tiene el objetivo de modernizar el sistema tributario actual, que se encontraba basado en la reforma tributaria del año 2014, con la publicación de la ley N° 20.780, y su simplificación publicada en la Ley 20.899, las que estuvieron vigentes entre el 01 de enero de 2017 y el 31 diciembre de 2019.

Con la nueva Ley de Modernización Tributaria del 2018, se buscaba favorecer a los contribuyentes con una normativa que fuera más simple, equitativa y que pudiera promover la inversión, ahorro, crecimiento de empresas y por consiguiente generar mayor creación de empleos para el país.

El proyecto de Modernización Tributaria fue formulado en base a 6 principios básicos, para de esta manera poder lograr un sistema tributario más eficiente: (Ministerio de Hacienda de Chile, 2019, págs. 65-71)

- Equidad y justicia en la distribución de los tributos
- Simplicidad normativa
- Certeza y seguridad jurídica
- Competitividad
- Estabilidad
- Recaudación

Posteriormente luego de ser ingresado al congreso para su discusión el proyecto de Modernización tributaria, sufrió diversas modificaciones, incorporando algunas de las medidas que se presentan a continuación:

- Fortalecimiento Régimen Pro-Pyme⁶.
- Fortalecimiento de las regiones.
- Ampliación de los beneficios de contribuciones para adultos mayores.
- Defensoría del Contribuyente (Dedecon).
- Fortalecimiento tecnológico del Servicio de Impuestos Internos⁷.
- Nuevas normas especiales anti-elusión.
- Ajustes a la norma de gastos.

⁶ Pyme: Pequeña y Mediana Empresa

⁷ Servicio de Impuestos Internos, en adelante, SII.

- Limitación al “market maker”⁸.
- Limitación de tasa reducida de 4% aplicable a intereses en caso de estructuras “back to back”.
- Cambios generales al IVA.
- IVA a los servicios digitales.
- Eliminación de la exención de contribuciones a predios forestales.
- Limitación de la exención de IA a las Universidades.
- Impuesto Verde.

De todos los tópicos incorporados dentro de la propuesta inicial, son los siguientes aquellos que hoy forman parte de los ejes de la Ley de Modernización Tributaria: (Ministerio de Hacienda de Chile, 2020)

- Simplificación del sistema tributario.
- Establecer un régimen Pro-Pymes.
- Fortalecimiento de la certeza tributaria.
- Digitalización del sistema tributario.
- Incorporación de incentivos a la inversión.

⁸ Es un instrumento bursátil que se usa para dar liquidez a los valores que no lo tienen. A la vez, permiten acceder al beneficio tributario de la ganancia de capital. La Ley 21.210 limita esta exención a los valores que tengan menos de un año en bolsa. (Diario Financiero, 2022)

- Apoyo a los adultos mayores vulnerables.

En relación con lo anterior, es importante destacar que existen los siguientes requisitos copulativos que permiten aplicar exención al IA a empresas domiciliadas o residentes en Chile que reciban servicios desde el exterior:

- Obtengan rentas de la primera categoría, clasificadas en el artículo 20 de la LIR.
- Se trate de empresas obligadas a determinar sus rentas efectivas según contabilidad completa, aun cuando hayan optado por acogerse a las disposiciones de la letra A), del artículo 14 ter de la LIR, o bien, se acojan a lo dispuesto en el artículo 14 bis o 14 quáter de la LIR, mientras dichas normas mantengan su vigencia.
- Obtengan un promedio anual de ingresos de su giro no superior a 100.000 Unidad de Fomento⁹ en los tres últimos años comerciales. (Servicio de Impuestos Internos, 2020)

Finalmente, luego de innumerables modificaciones y adecuaciones la Ley de Modernización Tributaria N° 21.210 fue publicada en el Diario Oficial el 24 de febrero de 2020, la cual comenzó a regir con efecto retroactivo desde el 01 de enero de 2020, dicha norma introdujo entre otras modificaciones, cambios en los artículos 58 al 64 de la LIR, que especifican materias referentes a IA, estableciendo diferentes porcentajes de impuesto aplicable, derogando o actualizando y armonizando las disposiciones correspondientes, para que se ajustarán a los cambios incorporados por el nuevo hecho gravado con Impuesto digital. Es así como esta norma cambió la Ley de IVA, en su N° 7 de la letra E, del artículo 12, que determina los servicios

⁹ Unidad de Fomento, en adelante, UF

prestados en el extranjero que se encuentran exentos de IA, y si estos se han utilizado en Chile serán gravados con IVA.

La nueva letra n) del artículo 8 de la Ley de IVA incorpora el listado de hechos gravados especiales para una variedad de servicios digitales, los que, al ser entregados por empresas situadas en el exterior a usuarios ubicados en Chile, quedan en principio afectos a IVA, por lo que no se encontrarían gravados con IA. (Servicio de Impuestos Internos, 2020)

Formulación y justificación de la investigación

Sin lugar a duda la globalización del mundo y la constante adaptación de los países a generar normativas que sean capaces de ir a la par con este proceso provoca que constantemente las leyes establecidas sean modificadas y adaptadas a los requerimientos subyacentes, para de esta forma nivelarse con sus principios de recaudación de impuestos, estandarizando la eficacia y equidad de los tributos.

Basándose en la equidad de los tributos, es que el sistema de tributación chileno se basa en el pago de Impuesto de Primera Categoría más sus impuestos finales, siendo estos el Impuesto Global Complementario o IA.

Se torna de gran importancia identificar los principales cambios efectuados con la reforma tributaria, Ley 21.210, vigente desde el 01 de enero de 2020, y que fue publicada en febrero del mismo año, en materias de IA, ya que las modificaciones establecidas afectan tanto a la LIR como a la Ley de IVA.

Por otra parte, es importante destacar que con la publicación de esta ley se crea un impuesto a los servicios digitales, los que, al involucrar a prestadores de servicios en el exterior, podrían tender a confundir a la comunidad tributaria, sobre la procedencia de aplicar el IA o gravarlos con IVA.

El saber reconocer en qué circunstancias se grava con IA una determinada operación, y en qué situaciones se encuentran exentas del pago de este impuesto, es parte del análisis que realizaremos en esta investigación.

Cabe destacar que la publicación de Ley 21.210, fue en febrero del 2020, por lo que producto de la pandemia del COVID-19¹⁰, el SII no se había pronunciado con circulares que simplificaran el entendimiento de dicho impuesto, no fue sino hasta septiembre de 2020 que publicó la circular N° 56 que instruye sobre las modificaciones efectuadas por la Ley N° 21.210 a la Ley sobre Impuesto a la Renta y demás normas legales, en materia de IA y la circular N° 42 de junio 2020, que imparte instrucciones sobre la tributación y régimen de administración del IVA a servicios realizados por prestadores domiciliados o residentes en el extranjero.

Es en ese sentido, que el trabajo que se llevó a cabo en el transcurso de esta investigación busca en definitiva analizar, describir y por tanto determinar las implicancias relacionadas con la incorporación de la modificación a las normas tributarias chilenas, a través de la Ley 21.210; y con ello, los efectos que provoca tanto en la recaudación de IA como de IVA Digital.

Preguntas de investigación

1. ¿Cuáles son las modificaciones efectuadas a la LIR, referentes al IA incorporadas durante el 2020, con respecto a las partidas del artículo 59 de la Ley 21.210?
2. ¿Cuáles serán los criterios para definir la procedencia de gravar una operación con IA?

¹⁰ Nombre dado por la OMS al **Nuevo Coronavirus** identificado por primera vez en Wuhan, China en el año 2019, cepa de los coronavirus que no se había detectado previamente en humanos.

3. ¿Cuál será la recaudación de IA, antes y después de la implementación del IVA Digital?

Viabilidad del estudio

Efectuar una investigación referente a un tópico del que aún no se han realizado grandes análisis implica una utilización mayor de tiempo para efectuar la búsqueda de la información.

En la actualidad la normativa se encuentra vigente y por el periodo de investigación se espera no se generen modificaciones significativas. Además, no existen gran implicancia de recursos económicos, debido a que no se efectuarán encuestas o estudios estadísticos y de datos referentes al tema de investigación, pues se realizara más bien un análisis a partir de la norma actual.

Cabe destacar que además contamos con el apoyo, experiencia y experticia de la Profesora Claudia Farías, Magister en Planificación y Legislación Tributaria de Universidad de Santiago de Chile, quien nos guiará en el análisis de las normas vigentes y sus modificaciones en el transcurso de esta investigación.

Es importante destacar que, para realizar una investigación de esta envergadura, es crucial contar con la información necesaria para enfocar nuestro análisis.

Es por todo lo anteriormente mencionado, que consideramos no contar con grandes dificultades para desarrollar el proceso investigativo, ya que, la información se encuentra disponible y publicada en plataformas como el SII, sitio web de la Biblioteca Nacional del Congreso de Chile, Ministerio de Hacienda, entre otras, donde podremos obtener las normas vigentes y sus versiones anteriores, circulares, oficios, resoluciones y otra documentación relevante para el progreso del estudio.

Objetivos de la investigación

Objetivo general

Analizar el efecto de las principales modificaciones efectuadas con la publicación de Ley 21.210 en la LIR, referente a la aplicación del IA en las partidas del artículo 59 de la LIR y su relación con el Impuesto Digital.

Objetivos específicos

1. Analizar las principales modificaciones referente a la aplicación del IA en el artículo 59 de la LIR.
2. Identificar criterios para definir la procedencia de gravar una operación con IA del artículo 59 de la LIR.
3. Comparar la recaudación del IA, antes y después de la implementación del IVA Digital.

CAPÍTULO II: MARCO TEÓRICO

Historia de los impuestos en Chile

Remontándonos a los orígenes de la creación de los impuestos, podemos definir una serie de eventos históricos (**Figura 1 Antecedentes históricos de la normativa tributaria chilena**) que luego de una seguidilla de hechos económicos han provocado las incorporaciones, modificaciones y reformas que configuran aquella normativa por la cual nos regimos hoy en día.

Dentro de los hechos destacados en la historia de los tributos en Chile, se puede indicar que su origen se encumbra alrededor del año 1400, momento en el cual los indígenas comenzaban a pagar una contribución en oro a los invasores. A término del siglo XVI surge el almojarifazgo¹¹, lo que consistía en el cobro de un arancel aduanero por todas aquellas mercancías que ingresaban o salían de los puertos de jurisdicción de los colonizadores. (Antecedentes históricos de la normativa tributaria chilena, 2020)

Al llegar el año 1818, con la independencia de Chile, se sientan las bases tributarias del país, iniciando con el impuesto de aduanas, herencias y donaciones, al tabaco, cigarros y cigarrillos, entre otros. Alrededor del año 1900 se impulsa el cobro de impuesto a la producción de alcoholes. (Antecedentes históricos de la normativa tributaria chilena, 2020)

Uno de los hechos históricos más relevantes, surge luego de la crisis económica vivida luego de la Primera Guerra Mundial de la mano de la caída de los precios del cobre y el salitre, momento en el cual se establece el Sistema Tributario Chileno, en el cual según indica (Escalona Caba, 2016) *“intervinieron agentes económicos, culturales y sociales, tanto externos como internos. Todos ellos fueron estructurando un sistema tributario que, durante gran parte de su historia, privilegió aspectos recaudatorios por sobre otras consideraciones más fundamentales o*

¹¹ Palabra de origen árabe, quiere decir recaudador de rentas del Rey.

principios básicos de amplia aceptación para un sistema impositivo, como son la simplicidad, eficiencia y equidad, hasta llegar a nuestra actual legislación.”

Luego de ello, surgen hechos como la promulgación de la Ley general sobre impuesto a la renta (1924), Ley Impuesto Global Complementario (1925), Ley sobre impuestos a las compras y ventas (1956), por Decreto del Ministerio de Hacienda en 1972 se organiza la Dirección General de Impuestos Internos, Ley sobre Impuesto a la Renta (1974), Código Tributario (1974) y Ley del IVA (1974), hechos que marcan un antes y un después en cuanto a tributos se refiere. (Antecedentes históricos de la normativa tributaria chilena, 2020) (Servicio de Impuestos Internos, 2021).

En cuanto a hechos más recientes, se destaca que en 2001 se promulgó la Ley 19.738 Normas para combatir la evasión tributaria, que modificó algunas leyes, entre las cuales destaca el Código Tributario, la Ley sobre Impuesto a la Renta, Impuesto a las Ventas y Servicios, Ordenanza de Aduanas y las leyes orgánicas del SII, de Aduanas y de Tesorería. (Servicio de Impuestos Internos, 2021).

El día 29 de septiembre del año 2014 fue publicada la Ley N° 20.780 sobre Reforma Tributaria, la cual fue completamente implementada en 2017 y la que tiene como objetivo principal que todos aporten, en su justa medida, a financiar los gastos necesarios que permitan un desarrollo sostenible de nuestro país. A su vez, ésta inserta modificaciones al Impuesto a la Renta y crea nuevos mecanismos para disminuir la evasión y elusión. (Servicio de Impuestos Internos, 2021).

En febrero de 2016, se promulga la Ley 20.899 que Simplifica el sistema de tributación a la renta y perfecciona otras disposiciones legales tributarias.

En enero del año 2020, entra en vigor la Ley 21.210, que moderniza la legislación tributaria y en el transcurso del mismo año el SII, implementa cambios a la ley, los cuales entran en vigor el 1 de junio de 2020. (Servicio de Impuestos Internos, 2020).

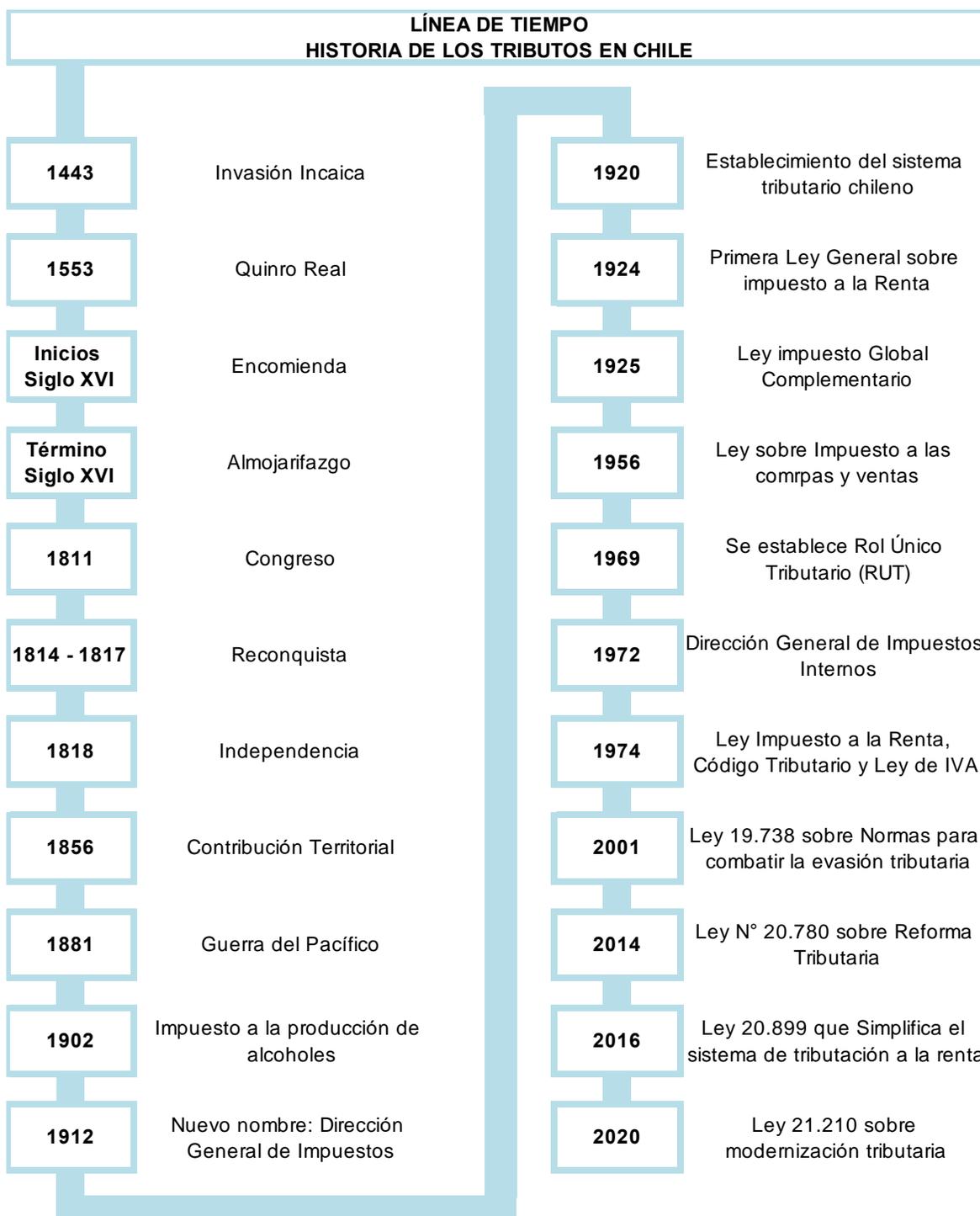
Finalmente, se generan modificaciones anexas a la Ley de modernización tributaria, a través de la Ley 21.256, que establece medidas tributarias que forman parte del plan de emergencia para la reactivación económica y del empleo en un marco de convergencia fiscal de mediano plazo y la Ley 21.306, que otorga reajuste de remuneraciones a los trabajadores del sector público, concede aguinaldos que señala, concede otros beneficios que indica, y modifica diversos cuerpos legales.

En síntesis, a lo largo de los años, han surgido una gran cantidad de hechos que nos posicionan en la actual realidad tributaria, la cual se ha adecuado al contexto histórico que lo ha originado.

Tal como indica el Centro de Estudios Tributarios, *“si bien el IA fue introducido en nuestro sistema tributario mediante el DL N°755, de 1925, no fue sino hasta la dictación de la Ley 10.3431, que se incorporó al Art. 9, de la Ley 8.419, sobre Impuesto a la Renta, un tributo de retención que gravaba las cantidades que se pagaran o acreditaran en cuenta a personas que no tenían domicilio, residencia ni representantes en Chile, salvo que se tratara de remesas de capitales o rentas sobre las cuales se habían pagado los impuestos en Chile, o que tales cantidades correspondiesen a precios de bienes corporales internados al país o a devolución de capitales traídos del extranjero, sea o no en calidad de préstamo. Dadas las prácticas elusivas que se habían detectado en esa época, con esta disposición legal se buscaba gravar las remesas al extranjero por royalties, asesorías técnicas y otras prestaciones similares, las que hasta antes de la vigencia de dicha ley no se encontraban afectas, ello bajo el supuesto de que algunas empresas estaban remesando sus utilidades al extranjero bajo la forma de tales conceptos. Lo curioso es que esta nueva disposición no se incorporó en el IA, sino que, en el Impuesto de Segunda Categoría de la época, ello con la finalidad práctica de hacer aplicables las normas de retención respectivas”* (CET, 2013)

A continuación, se presenta una breve línea de tiempo, a modo de resumen sobre algunos de los hechos históricos mencionados anteriormente:

Figura 1 Antecedentes históricos de la normativa tributaria chilena



Fuente: Elaboración propia, en base a (Servicio de Impuestos Internos, 2021) (Antecedentes históricos de la normativa tributaria chilena, 2020)

Las primeras modificaciones tributarias efectuadas durante el periodo comprendido entre 1973 - 1986, pretendían asignar recursos a la economía para poder ayudar al país a salir de un déficit económico que era arrastrado de periodos anteriores, ya que los impuestos establecidos no eran consistentes, por lo que no existía un nivel de recaudación que ayudara a disminuir este déficit.

En relación con este punto, el estudio de French- Davis sobre las políticas económicas en Chile en el período 1952-1970 contiene una importante reseña acerca de la evolución del sistema tributario a partir de 1924, con énfasis en las últimas décadas. (Cheyre, 1986)

Un aspecto interesante que se desprende de su trabajo es que en todos los gobiernos del período analizado hubo una constante preocupación por introducir modificaciones en el sistema tributario. Sin embargo, la inquietud fundamental no era tanto la estructura tributaria globalmente considerada, sino más bien la incorporación de elementos que permitieran incrementar la recaudación fiscal. Esto, con el objeto de atenuar la magnitud del déficit presupuestario que se observaba. (Cheyre, 1986)

Basados en esa premisa de aumentar la recaudación fiscal es que durante el periodo comprendido entre los años 1952 – 1970, se efectuaron algunas reformas al sistema tributario, pero durante el año 1973, ya no era sostenible la estructura vigente, debido a que no existía una segregación de sectores económicos, lo que impedía una equitativa asignación de recursos.

Lo antes mencionado fue provocado producto de la inconsistencia del sistema de la época, el cual contaba con amplias franquicias tributarias, diversas exenciones, así como también tratos especiales.

La base de las modificaciones realizadas al sistema tributario en Chile, se encuentran contenidas y descritas en el Decreto con fuerza de Ley N° 824 que Aprueba texto que indica de la Ley sobre Impuesto a la Renta, publicado el 31 de

diciembre de 1974, el cual contemplaba las siguientes incorporaciones de recaudación de impuestos tanto a nivel empresariales como personal:

- **Corrección Monetaria:** Tal como lo indica su nombre, su objetivo fue corregir en forma global las distorsiones ocasionadas por la inflación en lo referente a la determinación de la base imponible y del monto a pagar en los distintos períodos. (Cheyre, 1986)
- **Tributación de empresa:** De acuerdo con lo establecido en la nueva legislación, se incorporaron al régimen general aquellas actividades que en virtud de diversas disposiciones legales estaban sujetas a un tratamiento tributario especial, sustitutivo del impuesto a la renta. Con ello, entraron a formar parte del régimen general las compañías aéreas, las compañías de seguros, los bancos, las sociedades de ahorro y préstamo, las sociedades de inversión, las administradoras de fondos mutuos, las empresas constructoras, las empresas periodísticas, las empresas publicitarias, las empresas de radiodifusión, las telecomunicaciones, etc. (Cheyre, 1986)
- **Tributación Personas:** Se estableció una nueva escala de tasas, tanto para el impuesto que grava las remuneraciones de los trabajadores impuesto único de segunda categoría, como para el impuesto que agrupa los ingresos recibidos de distintas fuentes, global complementario. (Cheyre, 1986).

Posteriormente luego de todos estos cambios provocados, con el transcurso del tiempo en el *“año 1984, el país con problemas financieros, una banca en insolvencia, dificultades en toda la actividad económica, ya que muchas empresas estaban quebradas, producto también, en parte, a estas mismas políticas, ya que se adoptó una política de apertura al mundo, lo que significó bajar las tasas aduaneras, haciendo más barata la internación de productos importados. Nuestra industria jamás se preocupó de tener una buena dotación de maquinaria moderna*

y eficiente, provocando la incapacidad de competir con los productos que llegaban de fuera.” (Rojas, Herrera, & Gonzalez, 2019)

Con el pasar de los años, Chile se ha propuesto generar un mejor desarrollo y bienestar para su población, generando así que esta cuente con una mejor calidad de vida. Es bajo este objetivo que posterior a la publicación de la Ley N° 824, publicada el 31 de diciembre de 1974, se modifica en el año 1986, la cual junto a sus modificaciones rige aproximadamente durante 15 años sin cambios sustanciales, pero desde el 2010 en adelante, surge la necesidad de reestructurar dicha norma para así poder adaptarse a las nuevas demandas existentes tanto en materia de salud y educación. Es por tal motivo que los años siguientes se generaron una serie de modificaciones a las normas tributarias siendo la última gran modificación a ésta, la publicada en febrero del 2020 con la Ley 21.210, y finalmente las Leyes 21.256 y 21.306.

Renta

Por "renta" se entienden, todos aquellos ingresos que constituyan utilidades o beneficios que rinda una cosa o actividad y todos los beneficios, utilidades e incrementos de patrimonio que se perciban o devenguen, cualquiera que sea su naturaleza, origen o denominación. (Servicio de Impuestos Internos, Diccionario Básico tributario contable, 2020)¹²

Renta de fuente chilena

La definición del concepto de renta mundial se encuentra establecido en el artículo 10 de la LIR que establece: Se considerarán rentas de fuente chilena, las que provengan de bienes situados en el país o de actividades desarrolladas en él

¹² <https://www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/renta.htm>

cualquiera que sea el domicilio o residencia del contribuyente. (Decreto Ley 824, Aprueba texto que indica de la Ley sobre Impuesto a la Renta, 2020)

Son rentas de fuente chilena, entre otras, las regalías, los derechos por el uso de marcas y otras prestaciones análogas derivadas del uso, goce o de la explotación en Chile de la propiedad industrial o intelectual (Decreto Ley 824, Aprueba texto que indica de la Ley sobre Impuesto a la Renta, 2020)

Se encontrarán afectas al impuesto establecido en el artículo 58 número 3), las rentas obtenidas por un enajenante no residente ni domiciliado en el país, que provengan de la enajenación de derechos sociales, acciones, cuotas, bonos u otros títulos convertibles en acciones o derechos sociales, o de la enajenación de otros derechos representativos del capital de una persona jurídica constituida o residente en el extranjero, o de títulos o derechos de propiedad respecto de cualquier tipo de entidad o patrimonio, constituido, formado o residente en el extranjero. (Decreto Ley 825, Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, 2020)

Significado tributario y contable de renta

Corresponde a los beneficios o rentas que obtiene el contribuyente por los bienes situados en el país o por las actividades desarrolladas en él, cualquiera sea el domicilio o residencia del contribuyente (chile.leyderecho.org, 2021)

Renta de fuente mundial

Para poder comprender el concepto de renta mundial debemos remontarnos al artículo N° 3 de la LIR, el que nos indica: *“Salvo disposición en contrario de la presente ley, toda persona domiciliada o residente en Chile, pagará impuesto sobre sus rentas de cualquier origen, sea que la fuente de entradas esté situada dentro del país o fuera de él, y las personas no residentes en Chile estarán sujetas a impuestos sobre sus rentas cuya fuente esté dentro del país”*. (Decreto Ley 825, Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, 2020).

Domicilio y Residencia

Sin lugar a duda la simplificación y entendimiento de las normas de impuestos es un aspecto relevante, para de esta forma poder generar mayores recaudaciones fiscales, y así contribuir al desarrollo del país.

Es por ello que en innumerables ocasiones la ley nos habla sobre los conceptos de domicilio y residencias en sus apartados, uno de los principales objetivos para comprender este estudio es definir qué se entiende por IA, de acuerdo a lo indicado en la página del SII, en su sección Diccionario Básico Tributario Contable, define al IA, como un “*impuesto anual que afecta a las personas naturales y jurídicas que no tienen domicilio ni residencia en Chile, aplicado sobre el total de las rentas percibidas o devengadas, de acuerdo con los conceptos y tasas definidas en la Ley sobre Impuesto a la Renta*” (Servicio de Impuestos Internos, Diccionario Básico tributario contable, 2020).

Previo al análisis de los conceptos de domicilio y residencia, es necesario entender qué es una persona natural, para lo cual se indica algunas diferencias con el concepto de persona jurídica, a fin de proporcionar un mayor entendimiento.

- **Persona Jurídica:** Es un ente ficticio, capaz de ejercer derechos y de contraer obligaciones, además de contraer obligaciones civiles y de ser representada judicial y extrajudicialmente. (Servicio de Impuestos Internos, Diccionario Básico tributario contable, 2020)
- **Persona Natural:** Es todo individuo de la especie humana, cualquiera sea su edad, sexo, estirpe o condición. (Servicio de Impuestos Internos, Diccionario Básico tributario contable, 2020)

Figura 2 Diferencias entre Persona Natural y Persona Jurídica

Persona Natural	Persona Jurídica
En este caso la persona ejerce todos los derechos y obligaciones de la empresa a su nombre.	La empresa asume todos los derechos y obligaciones de la misma.
Es responsable personalmente de las deudas y obligaciones de la empresa.	Las deudas u obligaciones se limitan a los bienes de la empresa.
Funciona con el mismo RUT ¹³ de la persona natural.	La empresa tiene su propio RUT.
Formada por una persona	Puede ser formada por una o más personas, tanto naturales como jurídicas.
No requieren demostrar un capital para emprender su actividad.	Requieren de un capital, en dinero o bienes, para su constitución.
Puede funcionar como una Empresa Individual.	Puede funcionar como Sociedades Anónimas, Sociedades de Responsabilidad Limitada, Sociedad Colectiva, Sociedad Comanditaria o EIRL ¹⁴ , entre otras.

Fuente: Elaboración propia, en base a (Servicio de Impuestos Internos, Diccionario Básico tributario contable, 2020)¹⁵

¹³ RUT: Rol Único Tributario

¹⁴ EIRL: Empresa Individual de Responsabilidad Limitada

¹⁵ https://www.sii.cl/mipyme/emprendedor/documentos/fac_Datos_Comenzar_2.htm

Domicilio

Se puede definir el domicilio como el Lugar de permanencia del individuo. La ley lo define como *“la residencia, acompañada, real o presuntivamente, del ánimo de permanecer en ella”* (artículo 59 del Código Civil).” (Guía de Formación Cívica - La Persona y los Derechos Humanos Persona natural y persona jurídica, 2020)

Se pueden desprender otros conceptos de domicilio al ya indicado, como el *“Domicilio convencional. Es el que fijan las personas para determinadas obligaciones (artículo 69 del Código Civil), y el domicilio legal, que es determinado por la ley o una persona para el ejercicio de sus derechos y cumplimiento de obligaciones. Por ejemplo, los niños, niñas y adolescentes que viven bajo la patria potestad (de sus padres o de uno de ellos) tienen el domicilio paterno o materno, según el caso (artículo 72).”* (Guía de Formación Cívica - La Persona y los Derechos Humanos Persona natural y persona jurídica, 2020)

El domicilio de una persona es importante legalmente porque, entre otras razones:

- Fija para las personas el lugar donde habitualmente deben ejercer sus derechos y cumplir sus obligaciones,
- determina el lugar donde se abre la sucesión hereditaria y la ley aplicable a ellas,
- en materia de justicia, entrega la competencia a los tribunales según el territorio,
- las inscripciones en el registro civil deben consignar el domicilio de quien comparece, entre otros. (Guía de Formación Cívica - La Persona y los Derechos Humanos Persona natural y persona jurídica, 2020)

No Domiciliado

En general, las personas naturales carentes de domicilio y residencia en el país sean estas extranjeras o chilenas, están sujetas a impuesto sobre las rentas provenientes de bienes situados en nuestro país o de actividades desarrolladas en él, vale decir, de fuente chilena. No obstante, aquel que constituye domicilio o residencia en Chile, durante los 3 primeros años sólo tributará por las rentas de fuente chilena – plazo que puede ser prorrogado por director regional –, y a contar del vencimiento de dicho plazo, o sus prorrogas, tributará sobre todas sus rentas, ya sea que se obtengan fuera o dentro de nuestro país. (Servicio de Impuestos Internos, 2021).

En conclusión, se entiende como no domiciliado todo aquel que no cumpla con las condiciones para ser domiciliado en Chile.

Residencia

Hasta el año 2019, el artículo 8 del Código Tributario en su numeral 8 definía como “*residente a toda persona natural que permanezca en Chile, más de seis meses en un año calendario, o más de seis meses en total dentro de dos años tributarios consecutivos*” (Circunstancias que determinan el domicilio o residencia en Chile para efectos de la Ley sobre impuesto a la renta (Ord. N°787, de 20-04-2018), 2018)

Posteriormente con la nueva reforma de la Ley 21.210 este concepto fue modificado quedando de la siguiente forma: El artículo 8, N° 8 nos define como “residente”, toda persona que permanezca en Chile, en forma ininterrumpida o no, por un período o períodos que en total excedan de 183 días, dentro de un lapso cualquiera de doce meses. (Decreto Ley 830, Código Tributario, 2020)

También podemos decir que Residencia es el lugar de hecho donde una persona habitualmente vive. (Guía de Formación Cívica - La Persona y los Derechos Humanos Persona natural y persona jurídica, 2020)

“SII: Oficio 2757 de 2009, Sin perjuicio de lo anterior, se señala que es posible que un contribuyente adquiriera domicilio desde el primer día de ingreso al país siempre que concurren los requisitos y circunstancias que permitan determinar el ánimo de constituirlo, según lo ha expresado este Servicio en anteriores pronunciamientos, circunstancias de hecho que sólo se podrán establecer por la unidad fiscalizadora respectiva.” (Betancourt, 2020)

Cabe destacar que la Ley nos indica algunas situaciones especiales, referente a los extranjeros, lo que es indicado en el Artículo 3, inciso 2° de la LIR: *“Con todo, el extranjero que constituya domicilio o residencia en el país, durante los tres primeros años contados desde su ingreso a Chile sólo estará afecto a los impuestos que gravan las rentas obtenidas de fuentes chilenas. Este plazo podrá ser prorrogado por el director regional en casos calificados. A contar del vencimiento de dicho plazo o de sus prórrogas, se aplicará, en todo caso, lo dispuesto en el inciso primero.”* (Decreto Ley 824, Aprueba texto que indica de la Ley sobre Impuesto a la Renta, 2020)

Pérdida de Residencia

De acuerdo con lo que se indica en el Artículo N° 4 de LIR: *“Para los efectos de esta ley, la ausencia o falta de residencia en el país no es causal que determine la pérdida de domicilio en Chile si la persona conserva, en forma directa o indirecta, el asiento principal de sus negocios en Chile.”* (Decreto Ley 824, Aprueba texto que indica de la Ley sobre Impuesto a la Renta, 2020)

Establecimiento Permanente

De acuerdo con lo indicado en el Artículo 2, numeral 12, inciso 2° y 3° de la LIR por “establecimiento permanente”, un lugar que sea utilizado para la realización permanente o habitual de todo o parte del negocio, giro o actividad de una persona o entidad sin domicilio ni residencia en Chile, ya sea utilizado o no en forma exclusiva para este fin, tales como, oficinas, agencias, instalaciones, proyectos de construcción y sucursales.

También se considerará que existe un EP cuando una persona o entidad sin domicilio ni residencia en Chile realice actividades en el país representado por un mandatario y en el ejercicio de tales actividades dicho mandatario habitualmente concluya contratos propios del giro ordinario del mandante, desempeñe un rol principal que lleve a su conclusión o negocie elementos esenciales de éstos sin que sean modificados por la persona o entidad sin domicilio ni residencia en Chile.

En consecuencia, no constituirá establecimiento permanente de una persona o entidad sin domicilio ni residencia en Chile un mandatario no dependiente ni económica ni jurídicamente del mandante, que desempeñe actividades en el ejercicio de su giro ordinario.

No se considerará que exista un establecimiento permanente si la persona o entidad sin domicilio ni residencia en Chile realiza exclusivamente actividades auxiliares del negocio o giro, o actividades preparatorias para la puesta en marcha de este en el país. (Decreto Ley 824, Aprueba texto que indica de la Ley sobre Impuesto a la Renta, 2020).

Impuesto Adicional

El IA (Artículos 58 al 64 de la LIR), es un impuesto que afecta a las personas naturales o jurídicas que no tienen residencia ni domicilio en Chile. Se aplica con una tasa general de 35% y hasta el 31.12.19 operaba en general sobre la base de

la renta atribuida¹⁶, retiros, distribuciones o remesas de rentas al exterior, que sean de fuente chilena. (Servicio de Impuestos Internos, 2021)

Es un impuesto de carácter anual y proporcional (paga un porcentaje o tasa fija, independiente del monto del ingreso) que afecta a personas naturales, empresas y otras entidades que no tienen domicilio y residencia en Chile, aplicado sobre el total de las rentas percibidas o devengadas, de acuerdo con los conceptos y tasas definidas por la LIR. (Servicio de Impuestos Internos, 2021)

Este impuesto se devenga en el año en que las rentas se retiren o distribuyen por la empresa.

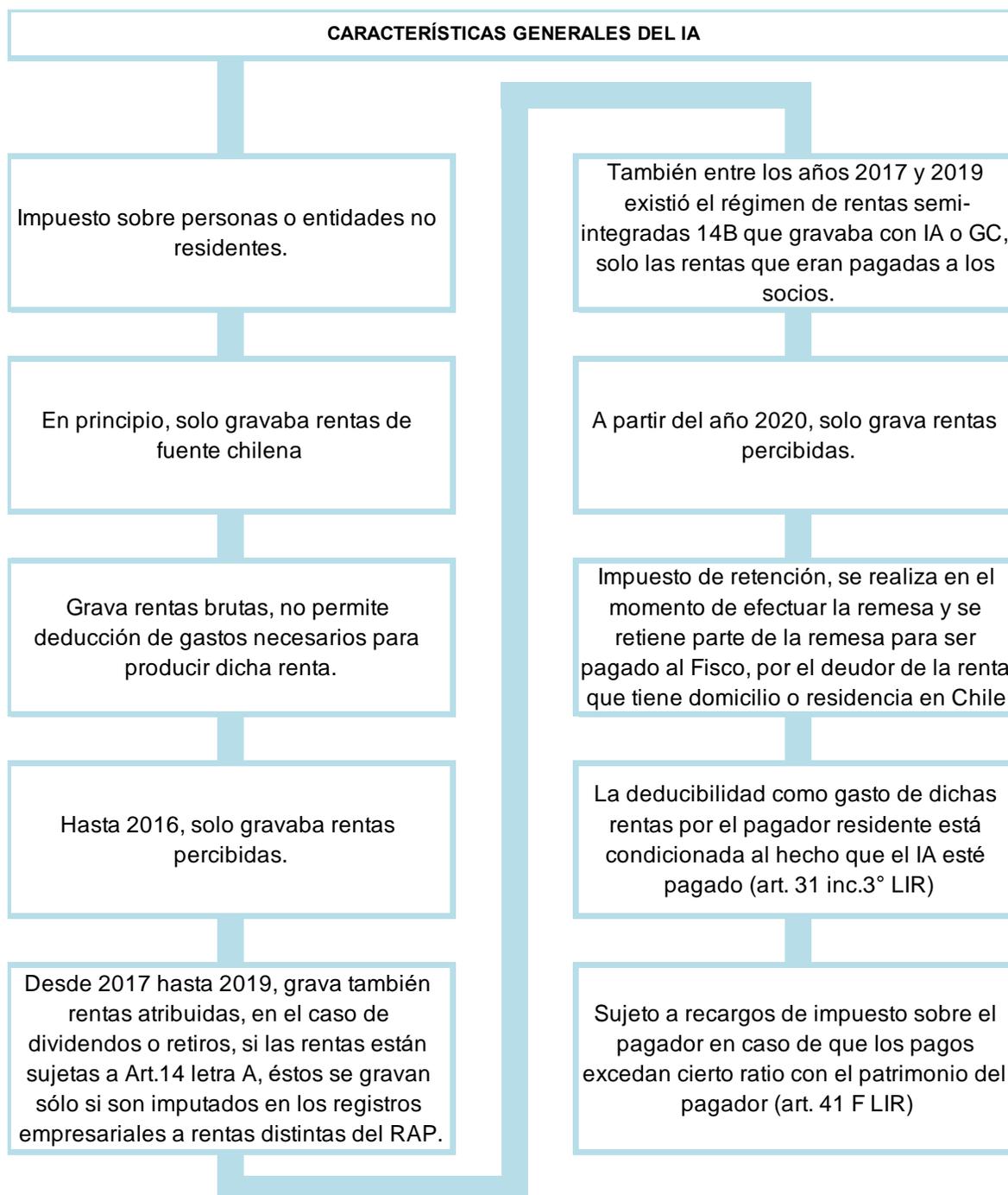
Los contribuyentes afectos a este impuesto tienen derecho a un crédito equivalente al Impuesto de Primera Categoría pagado por las empresas sobre las rentas retiradas o distribuidas, según sea el régimen tributario por el cual la empresa haya optado. (Servicio de Impuestos Internos, 2015)

Para que proceda la deducción del gasto incurrido en el extranjero, se requiere que se hayan declarado y pagado el respectivo IA, salvo que tales cantidades se encuentren exentas o no gravadas con el citado tributo, ya sea por ley o por aplicación de un convenio para evitar la doble tributación internacional. (Decreto Ley 824, Aprueba texto que indica de la Ley sobre Impuesto a la Renta, 2020, pág. 72).

A continuación, se presenta un esquema resumen relacionado con algunas características generales del IA.

¹⁶ Dejado sin efecto con las actuales modificaciones, incluyendo las realizadas a raíz de la promulgación de la Ley 21.210. En la actualidad el IA opera sobre la base de la renta percibida y no atribuida.

Figura 3 Características generales del IA



Fuente: Elaboración propia, en base a presentación (Betancourt, 2020)

Hecho gravado del IA

El IA no consiste en un solo impuesto, sino de varios impuestos distintos, bajo un rótulo común y que comparten ciertas características generales. (Betancourt, 2020)

Este impuesto cubre diversos hechos gravados relacionados con personas o entidades sin domicilio ni residencia en el país, que corresponden a rentas pasivas (**Figura 4: Rentas Pasivas**) o rentas activas (**Figura 5: Rentas Activas**) de fuente chilena.

- **Renta pasiva:** el N° 3 de la letra C del artículo 41 G considera como rentas pasivas aquellas derivadas de la cesión del uso, goce o explotación de marcas, patentes, fórmulas, programas computacionales y otras prestaciones similares, sea que consistan en regalías o cualquier otra forma de remuneración. (Decreto Ley 824, Aprueba texto que indica de la Ley sobre Impuesto a la Renta, 2020).

Se trata principalmente de rentas financieras, por ejemplo, dividendos, retiros, repartos y cualquier otra forma de distribución de utilidades provenientes de participaciones en otras entidades, intereses, regalías, ganancias de capital o mayores valores provenientes de la enajenación de bienes o derechos que a su vez generen rentas pasivas, rentas provenientes del arrendamiento o cesión temporal de bienes inmuebles y las ganancias de capital provenientes de la enajenación de inmuebles, entre otras. (Benedetto, 2016)

Figura 4: Rentas Pasivas



Fuente: Elaboración propia, en base a presentación (Betancourt, 2020)

- **Renta activa**¹⁷: Conjunto de ingresos obtenidos en el ejercicio de una actividad comercial, empresarial, profesional o laboral en la que la persona que lo obtiene está involucrada de manera activa. (Unidad Editorial Información Económica S.L., 2021)

Figura 5: Rentas Activas



Fuente: Elaboración propia, en base a presentación (Betancourt, 2020)

¹⁷ No existe una definición dominante de “ renta activa “, por tanto, se entiende que es lo exactamente contrario a una renta pasiva.

- **Servicios Calificados:** Aquellos que se encuentran claramente determinados por Aduanas como de exportación.
- **Servicios no Calificados:** Aquellos que no han sido registrados en el Servicio de Aduanas; o no han tenido oportunidad de calificación, por no haber sido antes solicitado.

Regalías

- Son ciertos beneficios de orden material que recibe el trabajador de parte de su empleador o patrón, y que son apreciables en dinero para efectos previsionales y tributarios. (Servicio de Impuestos Internos, 2020)

Algunos activos que generan regalías

- **Marcas:** Señal que se hace o se pone en alguien o algo, para distinguirlos, o para denotar calidad o pertenencia. Marca de fábrica o de comercio que, inscrita en el registro competente, goza de protección legal. (Real Academia Española, 2021) Es también el distintivo comercial de bienes o servicios prestados por una empresa e incluye nombre, logo, diseño u otras características graficas.
- **Patentes:** Una patente es un derecho exclusivo que concede el Estado para la protección de una invención, la que proporciona derechos exclusivos que permitirán utilizar y explotar su invención e impedir que terceros la utilicen sin su consentimiento. Si opta por no explotar la patente, puede venderla o ceder los derechos a otra empresa para que la comercialice bajo licencia. (Instituto Nacional de Propiedad Intelectual, 2021)
- **Obras:** Se conoce como tal a toda cosa creada por el ser humano, utilizando sus propias habilidades creativas. En tal sentido, se considera como tal, cualquier producto intelectual en ciencias, letras o artes, y con particularidad

el que es de alguna importancia (Real Academia Española, 2021). Los productos intelectuales antes indicados, gozan de derechos de autor, los cuales pueden generar regalías al momento de ser reproducidos para su venta.

- **Registros de audio, video o cinematográfico:** Las canciones, incluso por separado la composición musical y la letra, generan ganancias a sus creadores. Igualmente sucede con los cortometrajes y largometrajes audiovisuales. (Westreicher, 2021)
- **Software:** Conjunto de programas, instrucciones y reglas informáticas para ejecutar ciertas tareas en una computadora. (Real Academia Española, 2021)

El objetivo de las regalías es que los individuos sean retribuidos por sus creaciones, es decir, se trata del pago por un trabajo realizado. (Westreicher, 2021)

Lo anterior funciona como un incentivo a la innovación. Así, si todas las personas pudieran hacer libre uso de las creaciones ajenas, no habría la misma motivación para crear. (Westreicher, 2021)

Revisión DL N° 824, en relación con modificaciones de la Ley 21.210

Artículo 58°

Establece que “Se aplicará, cobrará y pagará un IA a la renta, con tasa del 35%, en los siguientes casos”:

- Las personas naturales que no tengan residencia ni domicilio en Chile y las sociedades o personas jurídicas constituidas fuera del país, incluyendo aquellas que se constituyan con arreglo a las leyes chilenas y fijen su

domicilio en Chile o aquellas que cuenten con un EP, por aquellas renta retiradas y remesadas. (Decreto Ley 824, Aprueba texto que indica de la Ley sobre Impuesto a la Renta, 2020)

- Las personas que carezcan de domicilio o residencia en el país pagarán este impuesto por la totalidad de las utilidades y demás cantidades que las sociedades anónimas o en comandita por acciones acuerden distribuir. (Decreto Ley 824, Aprueba texto que indica de la Ley sobre Impuesto a la Renta, 2020)
- También pagarán el impuesto de este artículo, en carácter de único, los contribuyentes no residentes ni domiciliados en el país, que enajenen las acciones, cuotas, títulos o derechos a que se refiere el inciso tercero del artículo 10 LIR. (Decreto Ley 824, Aprueba texto que indica de la Ley sobre Impuesto a la Renta, 2020)

Los títulos o derechos a que se refiere el inciso tercero del Art. 10 de la LIR, son los siguientes: enajenación de derechos sociales, acciones, cuotas, bonos u otros títulos convertibles en acciones o derechos sociales, o de la enajenación de otros derechos representativos del capital de una persona jurídica constituida o residente en el extranjero, o de títulos o derechos de propiedad respecto de cualquier tipo de entidad o patrimonio, constituido, formado o residente en el extranjero (Decreto Ley 824, Aprueba texto que indica de la Ley sobre Impuesto a la Renta, 2020)

En relación con el artículo, las modificaciones realizadas, son mas bien relacionadas con la forma de este, y no en aspectos de fondo ya que estas incluían el concepto de renta atribuida y los regímenes 14 B y 14 Ter, conservando de forma íntegra dicho enunciado, sin embargo, se puede indicar que en general, será aplicado cobrado y pagado un IA a las rentas, con una tasa equivalente al 35%, en algunos casos, incluidos en ellos personas naturales que no tengan residencia ni domicilio en Chile y las sociedades o personas jurídicas constituidas fuera del país.

También se encuentran afectos al pago de este impuesto, aquellos contribuyentes no residentes ni domiciliados en el país, que enajenen las acciones, cuotas, títulos o derechos.

Artículo 59º

El inciso primero del artículo 59, establece una tasa del 15% de IA sobre las cantidades correspondientes a uso, goce o explotación de programas computacionales, exceptuando a aquellos programas estándar, contenidos en cualquier soporte físico o intangible. (Subdirección Normativa Impuestos Directos, Servicio de Impuestos Internos, 2020)

Anterior a la reforma, se incluía una tasa de 80% en los casos de ciertas regalías y asesorías calificadas de improductivas o prescindibles para el desarrollo económico del país. Dicha norma fue eliminada atendida su baja utilización. Por lo anterior, es que finalmente dicha tasa deja de tener aplicación, quedando vigente para las regalías las tasas de 30% o 15%, según corresponda, sin perjuicio de la tributación aplicable en caso de encontrarse vigente un convenio para evitar la doble tributación. (Subdirección Normativa Impuestos Directos, Servicio de Impuestos Internos, 2020)

Tasas aplicables Art. 59 LIR

1. Se aplicará un impuesto de 30% sobre el total de las cantidades pagadas o abonadas en cuenta, sin deducción alguna, a personas sin domicilio ni residencia en el país, por el uso, goce o explotación de marcas, patentes, fórmulas y otras prestaciones similares, sea que consistan en regalías o cualquier forma de remuneración, excluyéndose las cantidades que correspondan a pago de bienes corporales internados en el país hasta un costo generalmente aceptado.

2. Se aplicará una tasa de impuesto de 15% respecto de las cantidades que correspondan al uso, goce o explotación de patentes de invención, de modelos de utilidad, de dibujos y diseños industriales, de esquemas de trazado o topografías de circuitos integrados, y de nuevas variedades vegetales, de acuerdo con las definiciones y especificaciones contenidas en la Ley de Propiedad Industrial y en la Ley que Regula Derechos de Obtentores de Nuevas Variedades Vegetales, según corresponda.

3. Se gravarán con tasa de 15% las cantidades correspondientes al uso, goce o explotación de programas computacionales, entendiéndose por tales el conjunto de instrucciones para ser usados directa o indirectamente en un computador o procesador, a fin de efectuar u obtener un determinado proceso o resultado, contenidos en un soporte físico o intangible de acuerdo con la definición o especificaciones contempladas en la Ley Sobre Propiedad Intelectual, salvo que las cantidades se paguen o abonen en cuenta por el uso de programas computacionales estándar, entendiéndose por tales aquellos en que los derechos que se transfieren se limitan a los necesarios para permitir el uso del mismo, y no su explotación comercial, ni su reproducción o modificación con cualquier otro fin que no sea habilitarlo para su uso, en cuyo caso estarán exentas de este impuesto.
 - a) **Procesamiento de datos:** proceso integral de tratamiento de la información consistente en la entrada de datos, a un sistema mecánico o electrónico, mediante digitación, procedimientos ópticos u otros, para obtener como resultado final la información, por lo que, aun cuando la incorporación de datos mediante digitación al sistema computacional pueda separarse de este todo y ser encargado para su ejecución a otra empresa, ello no altera su calificación como procesamiento automático de datos. (Servicio de Impuestos Internos, 2021)

- b) **Software estándar:** Se entiende por programas computacionales estándar, el conjunto de instrucciones para ser usados directa o indirectamente en un computador o procesador, a fin de efectuar u obtener un determinado proceso o resultado, contenidos en un soporte físico o intangible, con la sola salvedad de que en ellos los derechos que se transfieren se limitan a los necesarios para permitir el uso del mismo, u no su explotación comercial, ni reproducción o modificación. (Decreto Ley 825, Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, 2020, pág. 172)
- c) **Software a la medida:** Los softwares o programas computacionales mandados a confeccionar a pedido o a medida del usuario, de acuerdo con sus propias necesidades, para su uso específico y exclusivo, sin que puedan ser estandarizados para su comercialización, constituyen desembolsos por concepto de servicios de ingeniería o asesorías técnicas. (Servicio de Impuestos Internos, 2021)
4. La tasa de impuesto aplicable será de 30% cuando el acreedor o beneficiario de las regalías o remuneraciones se encuentren constituidos, domiciliados o residentes en alguno de los países que se consideren como un régimen fiscal preferencial conforme a las reglas establecidas en el Artículo 41 H.

Respecto del Artículo 41 H. Se considerará que un territorio o jurisdicción tiene un régimen fiscal preferencial cuando se cumpla a lo menos dos de los siguientes requisitos:

- a) Su tasa de tributación efectiva sobre los ingresos de fuente extranjera sea inferior al 50% de la tasa del inciso primero del artículo 58 (35%).
- b) No hayan celebrado con Chile un convenio que permita el intercambio de información para fines tributarios o el celebrado no se encuentre vigente.

- c) Los territorios o jurisdicciones cuya legislación carezca de reglas que faculten a la administración tributaria respectiva para fiscalizar los precios de transferencia.
 - d) Aquellos que no reúnan las condiciones para ser considerados cumplidores o sustancialmente cumplidores de los estándares internacionalmente aceptados en materia de transparencia e intercambio de información con fines fiscales por la OCDE.
 - e) Aquellos cuyas legislaciones mantengan vigentes uno o más regímenes preferenciales para fines fiscales. Aquellos que gravan exclusivamente las rentas generadas, producidas o cuya fuente se encuentre en sus propios territorios.
5. Aquellas cantidades que se paguen por el uso de derechos de edición o de autor, estarán afectos a una tasa de 15%.
- **Asistencia técnica:** trabajos de ingeniería o técnicos, o servicios profesionales o técnicos que una persona o entidad concedora de una ciencia o técnica, presta a través de un consejo, informe o plano; prescripción de conducta que aborda no solo el tipo de conocimiento que se remunera, sino también la forma en que éste ha de prestarse. (OTIC del comercio, 2021)
6. Este impuesto se aplicará, con tasa 35%, respecto de las rentas que se paguen o abonen en cuenta a personas a que se refiere el inciso primero del Artículo 59 por concepto de:
- a) **Intereses:** Estarán afectos a este impuesto, pero con una tasa del 4%, los intereses provenientes de:
 - Depósitos en cuenta corriente y a plazo en moneda extranjera.

- Créditos otorgados desde el exterior por instituciones bancarias o financieras extranjeras o internacionales.
- Saldos de precios correspondientes a bienes internados al país con cobertura diferida o con sistema de cobranzas.
- Bonos o debentures emitidos en moneda extranjera por empresas constituidas en Chile.
- Bonos o debentures y demás títulos emitidos en moneda extranjera por el Estado de Chile o por el Banco Central de Chile.
- Las Aceptaciones Bancarias Latinoamericanas ALADI¹⁸ y otros beneficios que generen estos documentos.
- los instrumentos señalados en las letras a), d) y e) anteriores, emitidos o expresados en moneda nacional.
- Los instrumentos de deuda de oferta pública a que se refiere el artículo 104.¹⁹

b) **Remuneraciones por servicios prestados en el extranjero.** Con todo, estarán exentas de este impuesto las sumas pagadas en el exterior por fletes, por gastos de embarque y desembarque, por almacenaje, por pesaje, muestreo y análisis de los productos, por seguros y por operaciones de reaseguros.

¹⁸ ALADI: Asociación Latinoamericana de Integración

¹⁹ Instrumentos de deuda de oferta pública previamente inscritos en el Registro de Valores conforme a la ley No 18.045, emitidos en Chile, acogidos a lo dispuesto en el Art. 104 de la LIR y que contemplen al menos un pago de interés o cupón

- Estarán afectas a este impuesto, con una tasa de 15%, las remuneraciones pagadas a personas naturales o jurídicas, por trabajos de ingeniería o técnicos y por aquellos servicios profesionales o técnicos que una persona o entidad conocedora de una ciencia o técnica, presta a través de un consejo, informe o plano, sea que se presten en Chile o en el exterior.
 - Se aplicará una tasa de 20% si los acreedores o beneficiarios de las remuneraciones se encuentran en cualquiera de las circunstancias indicadas en la parte final del inciso primero del artículo 59 de la LIR.
- c) **Primas de seguros** contratados en compañías no establecidas en Chile que aseguren cualquier interés sobre bienes situados permanentemente en el país o la pérdida material en tierra sobre mercaderías sujetas al régimen de admisión temporal o en tránsito en el territorio nacional, como también las primas de seguros de vida u otros del segundo grupo, sobre personas domiciliadas o residentes en Chile, contratados con las referidas compañías.
- El impuesto de este número, que será el 22%, se aplicará sobre el monto de la prima de seguro o de cada una de las cuotas en que se haya dividido la prima, sin deducción de suma alguna.
 - Tratándose de reaseguros contratados con las compañías a que se refiere el inciso primero de este número, en los mismos términos allí señalados, el impuesto será de 2% y se calculará sobre el total de la prima cedida, sin deducción alguna.
- d) **Fletes marítimos, comisiones o participaciones** en fletes marítimos desde o hacia puertos chilenos, y demás ingresos por servicios a las naves y a los cargamentos en puertos nacionales o extranjeros que sean necesarios para prestar dicho transporte. El impuesto de este número será de 5% y se

calculará sobre el monto total de los ingresos provenientes de las operaciones referidas en el inciso anterior, sin deducción alguna.

- **Comisiones:** La comisión es una parte del valor total de una transacción. Usualmente se utilizan en las estructuras de los salarios de vendedores. Desde el punto de vista del cliente, se trata de un cobro, un monto que debe pagar cuando realiza una determinada transacción. (Repositorio Universidad de Chile, 2021)

- e) **Arrendamiento, subarrendamiento, fletamento, subfletamento, usufructo o cualquier otra forma de cesión del uso o goce temporal de naves extranjeras** que se destinen o utilicen en servicios de cabotaje o cuando los contratos respectivos permitan o no prohíban utilizar la nave para el cabotaje, pagaran el impuesto de este artículo con tasa de 20%. No se considerará cabotaje al transporte de contenedores vacíos entre puntos del territorio nacional.
- f) **Las cantidades que pague el arrendatario en cumplimiento de un contrato de arrendamiento** con o sin opción de compra de un bien de capital importado, susceptible de acogerse a sistema de pago diferido de tributos aduaneros. El impuesto se aplicará sobre la parte que corresponda a la utilidad o interés comprendido en la operación, los que, para estos efectos, se presume de derecho que constituirán el 5% del monto de cada cuota que se pague en virtud del contrato mencionado.

El impuesto del artículo 59 de la LIR tiene el carácter de impuesto único a la renta respecto de las cantidades a las cuales se aplique.

Figura 6: Resumen de servicios prestados a empresas contribuyentes de IVA en Chile

Servicios Art. 59 LIR	Referencia LIR	Tasa IA	Gravado con IVA
Comisiones	Art. 59 N°2	Exentas	Art. 2 N°2 (20 N°3 LIR)
Procesamiento de datos	Art. 59 N°2	35%	Art. 2 N°2 (20 N°3 LIR)
Asistencia técnica	Art. 59 N°2 Inciso IV	15% - 20% (41H)	Exento (20 N°5 LIR)
Software estándar	Art. 59 Inciso 1	Exento, excepto 41H	Art. 8 letra h)
Software a la medida	Art. 59 Inciso 1	15% - 30% (41H)	Exento (20 N°5 LIR)

Fuente: Elaboración propia, en base a presentación (Delcorto & Maldonado, 2020)

Artículo 59 Bis

Los contribuyentes no domiciliados ni residentes en Chile estarán exentos del IA por la prestación de los servicios señalados en el artículo 8 letra n) de la LIVA contenida en el DL N° 825 de 1974, a personas naturales que no tienen la calidad de contribuyentes del impuesto establecido en el referido DL. (Subdirección Normativa Impuestos Directos, Servicio de Impuestos Internos, 2020)

A continuación, se indica cuáles son los hechos gravados especiales que se encuentran exentos de IA en el artículo 8 letra n) de la Ley de IVA, que grava los servicios digitales: (Grupo Vial, 2020)

- La intermediación de servicios prestados en Chile, cualquiera sea su naturaleza, o de ventas realizadas en Chile o en el extranjero siempre que estas últimas den origen a una importación; (Grupo Vial, 2020)
- El suministro o la entrega de contenido de entretenimiento digital, tal como videos, música, juegos u otros análogos, a través de descarga, streaming u otra tecnología, incluyendo para estos efectos, textos, revistas, diarios y libros; (Grupo Vial, 2020)
- La puesta a disposición de software, almacenamiento, plataformas o infraestructura informática; y (Grupo Vial, 2020)
- La publicidad, con independencia del soporte o medio a través del cual sea entregada, materializada o ejecutada. (Grupo Vial, 2020)

Por otra parte, se extiende el plazo hasta el 31 de diciembre de 2026 para no aplicar la obligación de restitución a los contribuyentes del IA que sean residentes en países con los cuales Chile haya suscrito un convenio para evitar la doble tributación, aun cuando éste no se encuentre vigente. Por ejemplo, para residentes de Estados Unidos. (Carey, 2021)

Artículo 60º

En este artículo se establece que aquellas rentas que no se encuentren identificadas en los artículos 58 y 59, también deberán ser gravadas con un impuesto del 35%, tanto a personas naturales, como jurídicas no residentes ni domiciliados en Chile. (Congreso Nacional de Chile, 2020, pág. 179)

Sin embargo, aquellas remuneraciones que sean provenientes del trabajo o habilidades personales de personas naturales serán gravadas con un tributo del 20%, siempre y cuando las actividades desarrolladas correspondan a actividades científicas, culturales o deportivas. Dicho impuesto deberá ser retenido y pagado

antes de que dichas personas se ausenten del país. (Subdirección Normativa Impuestos Directos, Servicio de Impuestos Internos, 2020)

Artículo 61º

Se encuentra actualmente derogado.

Artículo 62º

En el artículo 62, se reemplazó el inciso primero en su frase final, que empieza con "También se sumarán" y termina con "38 bis.", por las siguientes: "Se incluirá la totalidad de las cantidades percibidas o retiradas por el contribuyente a cualquier título desde la empresa, en conformidad a lo dispuesto en el artículo 14 y en el número 7º. - del artículo 17 de esta ley. El impuesto que grava estas rentas se devengará en el año en que se retiren de las empresas o se remesen al exterior." (Congreso Nacional de Chile, 2020)

Además, se eliminan los incisos segundo y sexto, además de la oración final del inciso séptimo. En tanto en el inciso final, se elimina la expresión "de la letra A) y/o B)" y se sustitúyase la expresión "la letra A) del artículo 41 A y en el artículo 41 C." por "el artículo 41 A.". (Subdirección Normativa Impuestos Directos, Servicio de Impuestos Internos, 2020)

Artículo 63º

Las principales modificaciones sufridas en este artículo se precisan en la circular N°56 y se indican a continuación:

1. Se actualizan las normas legales que dicen relación con el único régimen general de tributación vigente a contar del 1º de enero de 2020, sobre tributación de los propietarios en base a retiros y distribuciones.

(Subdirección Normativa Impuestos Directos, Servicio de Impuestos Internos, 2020)

2. Se actualiza la referencia legal a los créditos por impuestos soportados en el extranjero dado la derogación del artículo 41 C. Como resultado de esa derogación los referidos créditos se encuentran regulados, a contar del 1° de enero de 2020, en el artículo 41 A y, en consecuencia, luego del cambio, corresponde hacer referencia a esta última norma legal. (Subdirección Normativa Impuestos Directos, Servicio de Impuestos Internos, 2020)
3. Se establece que los créditos por IDPC²⁰ y el crédito por impuestos pagados en el extranjero a que se refiere el artículo 41 A procederá incluso cuando al generarse dichos créditos la empresa no tenía propietarios de los impuestos finales. Este es el caso de las entidades mencionadas en la letra G) del artículo 14. (Subdirección Normativa Impuestos Directos, Servicio de Impuestos Internos, 2020)
4. Los propietarios de empresas sujetas al régimen de la letra D) del artículo 14 tendrán derecho a los créditos establecidos en los N° 3 y 4 de la mencionada norma. Es decir, al IDPC que gravó a la RLI y los créditos asociados a retiros y/o dividendos percibidos por aquellas empresas, y que se encuentren acumulados en el registro SAC²¹. (Subdirección Normativa Impuestos Directos, Servicio de Impuestos Internos, 2020)
5. Los propietarios de empresas sujetas al régimen opcional de transparencia tributaria tendrán derecho a los créditos establecidos en las letras (a) y (d) del N° 8 de la letra D) del artículo 14. Es decir, al crédito por IDPC asociado a los retiros y dividendos percibidos que formen parte de la base imponible y

²⁰ Impuesto de Primera Categoría

²¹ SAC, en adelante, Registro de Saldos Acumulados de Crédito

al crédito establecido en el artículo 33 bis, el cual se entiende que también corresponde a un crédito por IDPC. (Subdirección Normativa Impuestos Directos, Servicio de Impuestos Internos, 2020)

6. Finalmente, con algunas modificaciones sobre referencias legales, el inciso final del artículo 63 mantiene la obligación de restitución que recae sobre el crédito por IDPC acumulado en el registro SAC de empresas sujetas a la letra A) del artículo 14. Se hace presente que esta obligación opera incluso cuando en el registro SAC se incorporen créditos que en su origen no tienen dicha obligación, como ocurre, por ejemplo, con los retiros o dividendos percibidos por una empresa acogida al régimen de la letra A) del artículo 14 desde empresas acogidas a la letra D) del artículo 14. (Subdirección Normativa Impuestos Directos, Servicio de Impuestos Internos, 2020)

Artículo 64º

De acuerdo con la LIR, dicho artículo nos indica lo siguiente: “*Facúltese al presidente de la República para dictar normas que en conformidad a los convenios internacionales suscritos y a la legislación interna eviten la doble tributación internacional o aminoren sus efectos*”. (Decreto Ley 824, Aprueba texto que indica de la Ley sobre Impuesto a la Renta, 2020)

Relación entre el Impuesto Adicional e Impuesto Digital

La irrupción de las diversas tecnologías, modernización de los procesos, tanto productivos, como administrativos, contables, tributarios y de sistemas, sumado a la globalización mundial que se está viviendo en la actualidad y que continúa sumando rápidos avances, han provocado que los países hagan sus mayores y mejores esfuerzos por adaptarse a dichas tecnologías, de manera que han encontrado una forma de generar ingresos para sus países y recaudar tributos

para que, a través de las respectivas políticas públicas, sea posible generar mejoras en las condiciones y calidad de vida de sus habitantes.

Es en este escenario, propiciado por un contexto de globalización y significativo intercambio cultural, que se crea e implementa el tributo denominado IVA Digital, el cual se hace posible dada una serie de causas, entre ellas, y como una de las más importantes, el explosivo aumento en el uso de plataformas digitales a nivel mundial, lo cual se vio aún más acrecentado en el actual contexto de pandemia, el cual inició en China a fines del año 2019, llegando a Chile en marzo del año 2020.

Dicho tributo, comenzó su vigencia y aplicabilidad a partir de junio del año 2020 en Chile, lo cual en el transcurso de la promulgación de la Ley 21.210 y la actualidad ha generado diversas interrogantes, debido a que posee una estrecha relación con el IA.

Para poder comprender de mejor manera como se creó este IA, según Sánchez y Toledo (2019), *“si bien a través del Proyecto de Ley sobre Modernización Tributaria, enviado al Congreso con fecha 23 de agosto de 2018 (Mensaje N.º 25, Boletín 12043-05 de la Cámara de Diputados), se propuso un Impuesto a los Servicios Digitales, este proyecto consideró, de manera innovadora, un impuesto específico, indirecto y sustitutivo de cualquier otro impuesto, el cual buscaba gravar con una tasa del 10% (distinta al IVA) a los servicios digitales prestados en territorio chileno a personas naturales. Sin embargo, durante la discusión del proyecto, el ejecutivo sustituyó su configuración, estableciendo en lugar del impuesto específico, el tratamiento de estos servicios como hechos especiales gravados con IVA (tasa de 19%).”* (Sanchez & Toledo, 2019)

Teniendo en cuenta que los servicios digitales son gravados con IVA, debemos determinar cuáles son estos servicios del extranjero utilizados o prestados en Chile, por lo que a continuación se indican en términos generales, algunos de ellos:

- Intermediación de servicios
- Suministro o entrega de contenido de entretenimiento digital
- Puesta a disposición de software, almacenamiento, plataformas o infraestructura informática;
- Publicidad. (Garrigues, 2020)

Basados en este último punto es que hace algunos años existió una polémica acerca del pago de IA por servicios prestados por Google Adwords, dichos problemas *“se remontan a septiembre de 2012 cuando el SII habría solicitado a la empresa internacional Google Inc. información sobre los clientes domiciliados o residentes en Chile que hubiesen contratado Google Adwords. Con esta información en mano, el SII resolvió cobrar a las empresas un impuesto del 35% que afecta a los servicios facturados en el extranjero, más multas, intereses y reajuste”* (El mostrador, 2013)

Ante el revuelo efectuado por el impuesto a solicitar es que el SII se pronunció al respecto, indicando que:

“El programa de fiscalización está orientado al control del IA por pagos realizados por no residentes ni domiciliados en el país por servicios prestados en el extranjero. En este caso concreto, fiscaliza los pagos realizados por contribuyentes residentes en Chile a cambio de servicios de publicidad contratados a empresas extranjeras que tienen plataformas digitales a través de las que se publicitan los productos.” (El mostrador, 2013). Además, en la misma declaración pública definió a qué tipo de servicio correspondía el cobro, definiendo que *“el servicio descrito corresponde a un servicio de publicidad. Toda vez que estos son servicios prestados desde el extranjero, es aplicable el IA del artículo 59 N° 2 de la LIR con tasa del 35% el cual debe ser retenido y pagado por el pagador de la renta con la misma*

tasa hasta el día 12 del mes siguiente al del pago o remesa al exterior de acuerdo con el artículo 74 N° 4 de la LIR” (El mostrador, 2013)

Es por lo previamente mencionado, que al momento de incorporar el impuesto digital en donde el servicio antes indicado quedara gravado con IVA se presentaron diversas inquietudes, ya que *“Antes de la Ley de Modernización Tributaria, los servicios prestados desde el extranjero podían estar gravados con IA (cuyas tasas deben analizarse caso a caso según la naturaleza del servicio), quedando por esa circunstancia exentos de IVA (19%). Sin perjuicio de lo anterior, existían situaciones en que tampoco se aplicaba IA, como ocurría respecto de los servicios prestados en el extranjero, exentos de IA por aplicación de un convenio de doble tributación o por aplicación de las leyes chilenas.”* (Garrigues, 2020)

Dichas situaciones se encuentran contenidas en:

1. Artículo 12, letra E N° 7 de Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios²².

De acuerdo a la indicado en la Ley 825, sobre Impuestos a las Ventas y Servicios dicho artículo nos indica que quedarán exentos de IVA: *“Los ingresos que no constituyen renta según el artículo 17° de la LIR y los afectos al IA establecido en el artículo 59° de la misma ley, salvo que respecto de estos últimos se trate de servicios prestados o utilizados en Chile y gocen de una exención de dicho impuesto por aplicación de las leyes o de los convenios para evitar la doble imposición en Chile”* (Decreto Ley 825, Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, 2020)

Por lo tanto, los servicios prestados o utilizados en Chile, que se encuentren afectos a IVA y cuya remuneración se encuentre afecta también al IA del artículo 59

²² Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios, en adelante, LIVS.

de la LIR, sólo pagarán en virtud del artículo 12, letra E), N° 7, uno de los dos tributos, en este caso, el IA. (Servicio de Impuestos Internos Circular N°42, 2020)

2. Artículo 8°, letra n), de la LIVS.

Los siguientes servicios remunerados realizados por prestadores domiciliados o residentes en el extranjero:

- La intermediación de servicios prestados en Chile, cualquiera sea su naturaleza, o de ventas realizadas en Chile o en el extranjero siempre que estas últimas den origen a una importación; (Decreto Ley 825, Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, 2020)
- El suministro o la entrega de contenido de entretenimiento digital, tal como videos, música, juegos u otros análogos, a través de descarga, streaming u otra tecnología, incluyendo para estos efectos, textos, revistas, diarios y libros; (Decreto Ley 825, Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, 2020)
- La puesta a disposición de software, almacenamiento, plataformas o infraestructura informática; y (Decreto Ley 825, Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, 2020)
- La publicidad, con independencia del soporte o medio a través del cual sea entregada, materializada o ejecutada. (Decreto Ley 825, Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, 2020)

La reforma legal establece una nueva exención de IA, respecto del cual los servicios a los que se refiere el artículo 8°, letra n), de la LIVS, estarán exentos del IA, en tanto ellos se presten a personas naturales que no sean contribuyentes de IVA. (Grupo Vial Serrano Abogados, 2020)

“El objetivo de esta exención es, por una parte, asegurar la aplicación del IVA a los servicios gravados en la nueva letra n) del artículo 8° de la LIVS, prestados

por contribuyentes no domiciliados ni residentes en Chile, en tanto hace inaplicable la excepción contenida en el artículo 12, letra E, No 7, de la LIVA; y por la otra, evitar que ambos impuestos (IVA e IA) se apliquen simultáneamente al mismo servicio.”
(Servicio de Impuestos Internos Circular N°42, 2020)

CAPITULO III: DISEÑO Y METODOLOGÍA DE INVESTIGACIÓN

Hipótesis de investigación

Las hipótesis, son afirmaciones que nos indican lo que buscamos probar en una investigación y se formulan como una especie de proposiciones o supuestos. Éstas son una guía para la investigación que se está llevando a cabo. Se consideran respuestas provisionales a las preguntas de investigación que se formulan previamente. (Sampieri, Fernandez Collado, & Baptista Lucio, Metodología de la Investigación, 2014, pág. 105)

Dado el enfoque cualitativo descriptivo de la investigación y puesto que, solo se formula hipótesis cuando se pronostica un hecho o dato, es que en este proyecto no se formulará una hipótesis de investigación.

Como anexo, y a fin de diferenciar el enfoque seleccionado, se hace énfasis en que las hipótesis en aquellos estudios cualitativos toman un rol diferente, pues se modifican sobre la base de los razonamientos del investigador y las circunstancias, no probándose estadísticamente. (Bogdan y Biklen, 2014)

Cuando son formuladas una o más hipótesis en una investigación, éstas deben ser establecidas según el objetivo del estudio, puesto que a través de la respuesta a ellas es que sabremos si los objetivos fueron o no cumplidos.

En este caso y por tratarse de un estudio cualitativo descriptivo, no serán formuladas hipótesis de investigación, toda vez que no genera una ventaja adicional por su naturaleza.

Diseño de investigación

Dado que en el primer capítulo fue analizada la problematización que origina este estudio y luego de tomada la determinación de prescindir del planteamiento una hipótesis, debido a la naturaleza del estudio, es fundamental contar con un análisis descriptivo que permita dar respuesta a los objetivos de investigación.

Roberto Hernández Sampieri (1991) plantea en su libro *Metodología de la Investigación*, que el concepto de diseño “se refiere al plan o estrategia concebida para obtener la información que se desea”.

En estos términos, es importante señalar que existe dos grandes tipos de diseño, los experimentales y los no experimentales. Dentro de este último se establecen subdivisiones basadas en las características de las variables de cada investigación. (Sampieri, Fernandez Collado, & Baptista Lucio, Metodología de la Investigación, 2014)

La selección del diseño de este estudio, se resume de la siguiente forma:

- Diseño no experimental
 - Transeccional
 - Descriptivo

En ese sentido, el presente estudio se desarrollará bajo un diseño no experimental transeccional descriptivo, y no se contempla manipular las variables de investigación, sino solo su observación, análisis y descripción de acuerdo con el fenómeno surgido a raíz de la aplicación del IA e IVA Digital, analizando la variación entre el año 2019 y 2020, dada la implementación de la Ley 21.210. (Hernandez Sampieri, 2014)

- **Modelo de Investigación descriptiva:** El Diseño de investigación descriptiva es un método científico que implica observar y describir el comportamiento de un sujeto sin influir sobre él de ninguna manera. (Sampieri, Fernandez Collado, & Baptista Lucio, Metodología de la Investigación, 2014, pág. 92)

Metodología de la investigación

La metodología aplicada en nuestro estudio se basa principalmente en la revisión de leyes, normativa, circulares, oficios, reglamentos, dictámenes y otra documentación asociada con este proyecto de investigación. Además, parte de la revisión bibliográfica se realizará a través de internet, de donde se extraerá la mayor cantidad de material requerido en formato digital.

La metodología de esta investigación incluye la incorporación del método de la evidencia relacionada con el contenido, o también conocida como validez de contenido en conjunto con la validación dada por expertos, la que se refiere al grado en que un instrumento, refleja un dominio específico del contenido de lo que se mide. Es el grado en el que la medición representa al concepto o variable medida. Normalmente, el dominio de contenido de una variable está definido o establecido por la literatura. (Sampieri, Fernandez Collado, & Baptista Lucio, Metodología de la Investigación, 2014, pág. 201)

La forma en que se realizará la validez de contenido de esta investigación, es a través de la comparación de los artículos de la LIR estudiados, versus las modificaciones realizadas en cada uno de ellos.

Variables de investigación

Se define como una variable de investigación, aquella que cuenta con la propiedad de fluctuar y cuya variación es susceptible de medirse u observarse. (Sampieri, Fernandez Collado, & Baptista Lucio, Metodología de la Investigación, 2014, pág. 105)

Las variables utilizadas para esta investigación se consiguieron a través de la lectura completa de los artículos 59 al 64 de la LIR y las respectivas modificaciones realizadas con la Ley 21.210.

Ley 21.210 que Moderniza la legislación tributaria inserta modificaciones en cuanto a la forma y tasas en que se tributa a contar de su implementación, siendo el enfoque de este estudio el análisis completo y detallado sobre el Art. 59 de la LIR.

Selección de la Muestra

De acuerdo con lo descrito por Sampieri, la muestra es un subgrupo de la población o universo y se utiliza por economía de tiempo y recursos, implica definir la unidad de muestreo y de análisis y requiere delimitar la población para generalizar resultados y establecer parámetros (Sampieri, Fernandez Collado, & Baptista Lucio, Metodología de la Investigación, 2014, pág. 171).

Dado que se realiza un análisis cuantitativo-descriptivo en relación con análisis sobre modificaciones y el impacto tributario de la normativa en cuanto a los cambios efectuados, es que no habrá selección de muestra.

Limitaciones y delimitaciones al alcance

Limitaciones

La investigación consta de un análisis teórico de la Ley 21.210 recientemente implementada, la cual servirá para proporcionar una base normativa que guíe el accionar de los involucrados mencionados durante todo el cuerpo teórico anterior.

Delimitaciones

El hecho de que la Ley se encuentre implementada desde 2020 implica que pueda haber nuevas modificaciones y ajustes, por ende, pueden surgir cambios al presente estudio. Al pasar de los años pueden existir nuevas necesidades de las diversas entidades que generen nuevas brechas que se deban investigar. Finalmente, los cambios de Gobierno pueden generar cambios en diversas normativas por lo que puede existir dificultades en la aplicación de la norma.

CAPÍTULO IV: RESULTADOS DE LA INVESTIGACIÓN

Modificaciones sobre el IA, Ley 21.210 que Moderniza la Legislación Tributaria

La Circular N° 56 de la subdirección normativa impuestos directos, del SII fue publicada en septiembre de 2020, e instruye sobre las modificaciones efectuadas por la Ley N° 21.210 a la LIR y demás normas legales, en materia de IA.

Esta circular incluye una serie de instrucciones, relacionadas con las modificaciones a los artículos, objeto de estudio de esta investigación.

Por otra parte, también incluye el texto legal actualizado con las modificaciones que inserta de Ley 21.210, de manera que se vuelve más sencillo para cualquier contribuyente, acceder a la normativa tributaria vigente en el país y conocer cada una de las modificaciones realizadas, pues se encuentra indicado todo aquello que se modificó, eliminó o agregó a la LIR.

A continuación, se adjunta tabla resumen de modificaciones incorporadas en la circular 56/2020 del SII, las cuales se encuentran relacionadas con el IA.

Figura 7 Resumen de modificaciones relacionadas con IA

Nº	Artículo de la Ley que introduce la modificación	Norma modificada
1.	Artículo 2° N° 39, letra a)	Artículo 59 inciso primero
2.	Artículo 2° N° 39, letra b)	Artículo 59 inciso primero
3.	Artículo 2° N° 39, letra c)	Artículo 59 inciso cuarto No 1, letra b)
4.	Artículo 2° N° 41	Artículo 60 inciso primero
5.	Artículo 2° N° 42, letra a)	Artículo 62 inciso primero

Nº	Artículo de la Ley que introduce la modificación	Norma modificada
6.	Artículo 2º N° 42, letra b)	Artículo 62 Inciso segundo
7.	Artículo 2º N° 42, letra c)	Artículo 62 Inciso sexto
8.	Artículo 2º N° 42, letra d)	Artículo 62 Inciso séptimo
9.	Artículo 2º N° 42, letra e)	Artículo 62 Inciso final
10.	Artículo 2º N° 43	Artículo 63

Fuente: Elaboración propia en base a Circular 56/2020 (Subdirección Normativa Impuestos Directos, Servicio de Impuestos Internos, 2020)

Análisis de modificaciones Artículo 59º

Artículo 59º Inciso primero

El artículo 59 LIR, en su inciso primero, establece una tasa del 15% de IA sobre aquellas cantidades que correspondan al uso, goce o explotación de programas computacionales, salvo los que cuenten con alguna exención.

Una importante modificación realizada en este inciso y relacionada con lo antes indicado, dice relación con el cambio de la expresión “*contenidos en cassette, diskette, disco, cinta magnética u otro soporte material o medio*” por la frase “*un soporte físico o intangible*”. Esto surge de la necesidad de actualizar los soportes en que se puede almacenar los programas computacionales, pues varios de ellos se encuentran obsoletos, además, da paso a la utilización de nuevas tecnologías utilizadas para contener estos programas. (Subdirección Normativa Impuestos Directos, Servicio de Impuestos Internos, 2020)

Otra de las modificaciones realizadas, se refiere a la eliminación de la tasa especial en el caso de regalías, sobre la cual, se podía elevar el impuesto a una

tasa del 80%, solo en los casos de regalías o asesorías que se calificaban como improductivas para el desarrollo económico del país, esto determinado previamente por el Presidente de la República previo informe de dos entes técnicos; la Corporación de Fomento de la Producción y del Comité Ejecutivo del Banco Central de Chile. Así es como desde el 01 de enero de 2020, se elimina la facultad del presidente de la República sobre el aumento de la tasa antes indicada, permaneciendo las tasas de 30 o 15% para las regalías, según corresponda, no obstante, ello pudiera existir una tributación diferente en el caso de encontrarse vigente algún convenio para evitar la doble tributación. (Subdirección Normativa Impuestos Directos, Servicio de Impuestos Internos, 2020)

Artículo 59º Inciso segundo

No sufre modificaciones.

Artículo 59º Inciso tercero

No sufre modificaciones.

Artículo 59º Inciso cuarto

Artículo 59º inciso cuarto número 1

Artículo 59º inciso cuarto número 1, letra a

No sufre modificaciones.

Artículo 59º inciso cuarto número 1, letra b

Se establece un IA de tasa general del 35%, que grava las rentas por concepto de interés pagado o abonado en cuenta a personas sin domicilio ni residencia en Chile. La tasa se reduce al 4% cuanto tales intereses provengan de las operaciones

indicadas en las letras a) hasta la h) de el cuerpo legal referido. (Subdirección Normativa Impuestos Directos, Servicio de Impuestos Internos, 2020)

La Ley incorpora una serie de condiciones especiales para la aplicación de la tasa reducida del 4% respecto de los intereses que provengan de créditos otorgados desde el exterior por instituciones bancarias o financieras extranjeras o internacionales. Al respecto, es dable señalar que para efectos de lo dispuesto en el artículo 59, inciso cuarto, se define como de institución extranjera o internacional, a aquella que cumple los siguientes requisitos:

1. Es una entidad domiciliada, residente o constituida en el extranjero que tiene por objeto principal el otorgamiento de créditos, financiamiento u otras operaciones con esos fines.
2. Sus ingresos provengan mayoritariamente de su objeto principal.
3. Sus operaciones de financiamiento sean realizadas en forma periódica, y
4. Dicha entidad financiera cuenta con un capital pagado y reservas iguales o superiores a la mitad del mínimo que se exige para la constitución de los bancos extranjeros en Chile, por la Ley General de Bancos²³, contenida en el Decreto con Fuerza de Ley N° 3 de 1997, del Ministerio de Hacienda. (Subdirección Normativa Impuestos Directos, Servicio de Impuestos Internos, 2020)

También indica que para la procedencia de establecer la tasa del 4%, éste no puede ser otorgado mediante un acuerdo estructurado, de tal manera que la institución financiera extranjera o internacional, que reciba el interés, los puede transferir a un tercero domiciliado o residente en el extranjero, bajo la consideración de que estén último no hubiera tenido tal derecho.

²³ De acuerdo a lo dispuesto en el artículo 50 de la señalada norma.

El tercero, institución bancaria o financiera para el cual proceda la tasa reducida del 4% debe hacer entrega al pagador de los intereses una declaración con la constancia de no haber celebrado un acuerdo estructurado, a fin de dar cumplimiento a lo indicado en el párrafo anterior.

Para los efectos de la ley, y de lo dispuesto en el numeral referido, “se entenderá por institución financiera extranjera o internacional, aquella entidad domiciliada, residente o constituida en el extranjero que tenga por objeto principal el otorgamiento de créditos, financiamiento o otras operaciones honesto fines”²⁴. Para lo anterior, es necesario que se cumpla los siguientes requisitos:

- a) Sus ingresos sean provenientes, mayoritariamente de su objeto principal;
- b) Que sus operaciones de financiamiento se realicen periódicamente,
- c) Que cuente con capital pagado y reservas iguales o superiores a la mitad del mínimo que se exija para la constitución de los bancos extranjeros en Chile, según la normativa competente.

También indica que el SII establecerá el registro voluntario para que las instituciones financieras extranjeras o internacionales, puedan inscribirse, además instruir el procedimiento para ello.

Finalmente, indica que no se gravarán con el impuesto de esta Ley los intereses provenientes de los créditos referidos anteriormente, cuando el deudor sea una institución bancaria constituida en el país, sumado a que ésta hubiera utilizado dichos recursos para el otorgamiento de un crédito al exterior.

²⁴ Extracto Artículo 59º inciso sexto, de la LIR.

Artículo 59º inciso cuarto número 1, letras c a la h

No sufren modificaciones.

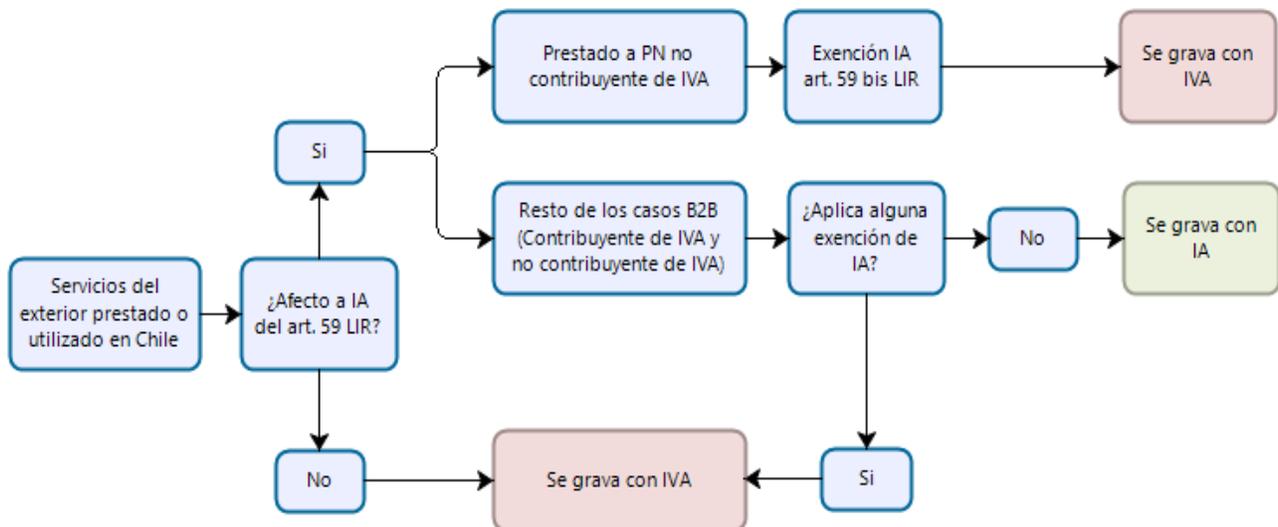
Artículo 59º inciso cuarto número 2 al 6

No sufren modificaciones.

Criterios para definir la procedencia de gravar una operación con IA del artículo 59 de la LIR

Los criterios que define la LIR, luego de incorporadas las modificaciones de la Ley 21.210, para determinar la procedencia de gravar operaciones con IA del artículo 59 de dicho cuerpo legal, o bien, con IVA Digital, son analizados de acuerdo con lo indicado y a partir de lo dispuesto en los artículos 8º, letra n), y 12, letra E, N° 7 de la LIVS, así como del artículo 59 bis de la LIR, de manera que luego de la revisión conjunta, se puede graficar a modo resumen de la siguiente forma:

Figura 8: Tributación de servicios del exterior, en Chile



Fuente: Elaborado con Bizagi Modeler®, en base a figura anexa en Circular 42/2020 (Servicio de Impuestos Internos Circular N°42, 2020, pág. 11)

Tal como se indica en la Circular 42/2020, del SII, “*Cuando sea necesario, se distinguirá entre servicios prestados directamente al consumidor final (business-to-consumer, de empresa a consumidor final o B2C), de aquellos prestados a otras empresas (business-to-business, entre empresas o B2B*”²⁵ (Servicio de Impuestos Internos Circular N°42, 2020, pág. 11)

Análisis de criterios definidos para gravar con IA del Art. 59 LIR

Además de todas aquellas tasas aplicables a las operaciones que se encuentran afectas y gravadas con IA del Art. 59 de la LIR, existe algunas que en definitiva no tributan con dicho impuesto por encontrarse afectas, pero con exenciones de pago de acuerdo con el Artículo 59 Bis de la LIR, u otra exención incorporada explícitamente en la LIR y con efecto sobre las operaciones del Art. 59 del mismo cuerpo legal.

1. En primer orden, toda operación sobre la cual se pretende determinar la procedencia de gravar con IA o bien, con IVA Digital cuando aplique alguna exención, y en concordancia con los artículos de estudio mencionados, debe haber surgido de servicios del exterior prestados o utilizados en Chile.
2. En los casos en que el servicio afecto a IA del Art. 59 LIR, sea prestado de “empresa a empresa” o B2B, y siempre y cuando no exista una exención a su beneficio, este se gravará con IA del Art. 59 LIR.

Servicios del exterior, prestados o utilizados en Chile, que se gravan con IVA Digital

1. Cuando un servicio, por su naturaleza, deba quedar afecto al IA del Art. 59 LIR, pero este sea prestado a una persona natural o B2C, no contribuyente de IVA, se hace beneficiario de la exención de IA, incorporada en el Artículo 59 Bis de la LIR, por tanto, corresponde gravar la operación con IVA Digital.

²⁵ OECD International VAT/GST Guidelines- (2017), capítulo 3.

3. Igualmente corresponde gravar con IVA Digital aquellos servicios que, aún siendo prestados de “empresa a empresa” o B2B, cuenten con alguna exención.
2. Finalmente, también deben gravarse con IVA Digital, aquellos servicios del exterior, prestados o utilizados en Chile, que por su naturaleza no se encuentren afectos a IA del Art. 59 LIR.

Recaudación del IA con la implementación del IVA Digital

Recaudación total por concepto de IA 2019 – 2020

La recaudación total por concepto de IA, en todas sus categorías se vio reducida en un 6,1%, con relación a lo recaudado el año 2019.

Figura 9 Desglose ingresos tributarios por IA año 2019 y 2020

(Cifras en millones de pesos nominales)

Concepto IA	Año 2019	Año 2020
Tasa 35%	730.291	614.340
Crédito Art. 63	(41)	0
IA LIR (Form. 22)	444.632	243.891
Otras Tasas	715.135	671.242
Intereses	240.676	261.119
D.L. 600	789	20.701
Resto	322.408	493.714
Recaudación por IA	2.453.891	2.305.007

Fuente: Elaboración propia en base a información de Gestión y Estadística (Servicio de Impuestos Internos, Serie de Ingresos Tributarios Consolidados Anuales, 2021)

Los ingresos tributarios, en relación con el IA durante el año 2019, antes de las modificaciones de la Ley 21.210, contemplaban recaudación por concepto de crédito del artículo 63 de la LIR, sin embargo, a contar del año 2020 y posterior a dichas modificaciones, este artículo fue derogado por lo que el ingreso es cero.

Recaudación por IA del Artículo 59 LIR

Si bien, las cifras revisadas en este apartado se extraen de las bases de datos oficiales del SII, no puede identificarse los montos asociados exclusivamente a partidas gravadas de acuerdo con lo establecido en Art. 59 LIR, por tanto, para su análisis, se considera los siguientes supuestos:

1. El monto indicado en el concepto “IA LIR (Form. 22)” de la “**Figura 10 Desglose ingresos tributarios IA del Art. 59 LIR año 2019 y 2020**”, incorpora las cuantías recaudadas por conceptos de IA asociados al Art. 59 LIR.
2. El monto indicado en el concepto “intereses” de la “**Figura 10 Desglose ingresos tributarios IA del Art. 59 LIR año 2019 y 2020**”, incorpora las cuantías recaudadas por conceptos de intereses indicados en el Art. 59 LIR.

La recaudación por concepto de IA, relacionado con las partidas gravadas del Art. 59 LIR, se vio reducida en un 26%, con relación a lo recaudado el año 2019.

Figura 10 Desglose ingresos tributarios IA del Art. 59 LIR año 2019 y 2020

(Cifras en millones de pesos nominales)

Concepto IA	Año 2019	Año 2020
IA LIR (Form. 22)	444.632	243.891
Intereses	240.676	261.119
Recaudación por IA	685.308	505.010

Fuente: Elaboración propia en base a información de Gestión y Estadística (Servicio de Impuestos Internos, Serie de Ingresos Tributarios Consolidados Anuales, 2021)

Se puede concluir respecto de estas cifras, que los montos recaudados, se ven reducidos producto de algunos factores asociados a la reforma:

1. Se incorpora el nuevo IVA Digital, el que tiene como efecto que, por ejemplo el servicio de publicidad prestado por extranjeros en la medida que sea pagado y tratándose de bienes y servicios exportables, se encuentre exento de IA y afecto a IVA Digital, a razón de evitar la doble tributación.
2. La variación refleja en el primer ítem, correspondiente a las recaudaciones por concepto de “IA LIR (Form. 22)”, según se puede ver en Figura 10, en el cual se incorpora otros montos asociados a los artículos 58 al 63 y 74²⁶ de la LIR, incluyendo las exenciones incorporadas en este último.
3. En conclusión general y a pesar de necesidad de incorporar estas cifras para su demostración, queda de manifiesto, que no constituyen un reflejo fiel de la variación sobre la recaudación asociada a IA.

Recaudación de IA según estadísticas Formulario 50

Dado lo evaluado en los párrafos inmediatamente anteriores, fue recopilada la información sobre los montos preliminares publicados por el SII, correspondiente a la recaudación del Formulario 50, en el cual se identifica algunos montos declarados, correspondientes a hechos gravados con IA del Art. 59 LIR. Para ello se analizan a continuación cuatro ítems, correspondientes a: Remuneraciones por intangibles , Intereses, Servicios prestados en Chile o en el extranjero y Seguro, fletes, arrendamientos y otros.

²⁶ La Ley 21.210 reemplazó el N° 4 del artículo 74 a contar del 1° de enero de 2020. El nuevo párrafo primero de la citada norma mantiene la obligación de retener el IA que afecta a las rentas de los artículos 58, 59 y 60, de acuerdo con la tasa de IA que corresponda. (Subdirección Normativa Impuestos Directos, Servicio de Impuestos Internos, 2020)

Figura 11 Estadísticas Formulario 50 años 2019 y 2020

(Cifras en millones de pesos nominales)

Montos Declarados	2019	2020
Remuneraciones por intangibles	327.127	264.978
Intereses	206.667	217.302
Servicios prestados en Chile o en el extranjero	326.739	356.777
Seguro, fletes, arrendamientos y otros	27.752	32.341
Total a Pagar	888.285	871.398

Fuente: Elaboración propia en base a información de Gestión y Estadística, Estadísticas y Estudios del SII, Estadísticas de principales formularios de declaración (Servicio de Impuestos Internos, Estadísticas de Formulario 50, 2021)

En relación a los montos indicados de acuerdo a los datos preliminares del SII del Formulario 50, se puede concluir que:

1. Aumentó en un 9% la recaudación de los servicios prestados en Chile o en el extranjero, lo que incluye:
 - Trabajos de ingeniería o técnicos y servicios profesionales o técnicos, prestados en Chile Art. 59 N°2 LIR
 - Trabajos de ingeniería o técnicos y servicios profesionales o técnicos, prestados en el extranjero Art. 59 N°2 LIR
 - Otros servicios prestados en el extranjero Art. 59 N° 2 LIR
2. Se concluye que, la variación de las recaudaciones solo corresponde a un 2% menos durante el año 2020 en relación a los ingresos del año 2019, no siendo significativo en el monto total.

Recaudación por IVA Digital

Son analizadas las cifras correspondientes a la recaudación por IVA Digital, lo cual evidentemente corresponde a un aumento del 100%, puesto que anterior a la promulgación de la Ley 21.210, no existía tal tributo.

Figura 12 Desglose ingresos tributarios por IVA Digital año 2019 y 2020

(Cifras en millones de pesos nominales)

Concepto	Año 2019	Año 2020
IVA de los Servicios Digitales	0	51.030

Fuente: Elaboración propia en base a información de Gestión y Estadística, Ingresos Tributarios Anuales (Servicio de Impuestos Internos, Serie de Ingresos Tributarios Consolidados Anuales, 2021)

CONCLUSIONES

Luego de finalizado el estudio y dados los resultados obtenidos de la revisión bibliográfica, normativa y académica de apoyo, es posible concluir, en relación con los objetivos propuestos, lo siguiente:

Objetivo 1: Analizar las principales modificaciones referente a la aplicación del IA en el artículo 59 de la LIR.

Del análisis realizado a la Ley 21.210, se puede concluir que las modificaciones en el Art. 59 LIR, están estrechamente relacionadas con la modernización en cuanto a la forma en que establecía ciertos criterios o conceptos. Por ejemplo, la actualización de los dispositivos en los que se podía almacenar un programa computacional, incorporándose al efecto la actualización de dichos dispositivos, incluyendo los intangibles, lo que se encuentra estrechamente relacionado con la incorporación del IVA Digital.

Igualmente es dable indicar, que se ha incorporado medidas más estrictas para que un contribuyente se acoja a ciertas regalías y rebajas de impuestos, como lo es en el caso de lo incorporado en el Artículo 59º inciso cuarto número 1, letra b de la LIR, respecto de la tasa reducida del 4% sobre los intereses que provengan de créditos otorgados desde el exterior y los requisitos para que ello ocurra.

Al finalizar este análisis fue posible concluir que las modificaciones del Artículo 59 LIR, han generado la modernización esperada en cuanto a la forma en que se establecen ciertas expresiones, además de otorgar mayor rigidez para el cumplimiento de las obligaciones tributarias y el acceso a las respectivas rebajas.

Objetivo 2: Identificar criterios para definir la procedencia de gravar una operación con IA del artículo 59 de la LIR.

En relación con el segundo objetivo establecido, la identificación de criterios realizada proporciona un marco clarificador respecto de aquellos casos en que

corresponde gravar con IA del artículo 59 de la LIR, o en su defecto con IVA Digital. Es así como se concluye que:

- Corresponde gravar con IA todos aquellos servicios del exterior prestados o utilizados en Chile, indicados en el Art. 59 LIR en la medida que no cuenten con una exención a beneficio del contribuyente o para evitar la doble tributación.
- Corresponde gravar con IVA Digital todos aquellos servicios del exterior prestados o utilizados en Chile que cuenten con alguna exención de IA, por ejemplo, ser persona natural no contribuyente de IVA.

Objetivo 3: Comparar la recaudación del IA, antes y después de la implementación del IVA Digital.

A través de la comparación de los montos recaudados durante el año 2019 y 2020, es posible concluir que:

- La recaudación de IA no se ha visto afectada luego de la implementación del IVA Digital, toda vez que, no hay variaciones significativas en relación con la aplicabilidad de las tasas establecidas previo a las modificaciones de la Ley 21.210, sin embargo, el Art. 59 LIR establece ciertas referencias que permiten identificar con claridad cuales son los hechos que corresponde o no gravar con IA; y por tanto también los que correspondería gravar con IVA Digital por contar con exenciones al IA.
- El IVA Digital es un impuesto nuevo que ha permitido aumentar la recaudación fiscal, aún por sobre lo proyectado, lo anterior considerando además que el uso de tecnologías es cada vez más habitual y permanente entre los contribuyentes y no contribuyentes de IVA.

BIBLIOGRAFÍA

- Ministerio de Hacienda de Chile. (2019). Capítulo 3, Política Tributaria. *Estado de la Hacienda Pública 2019*, 65-71.
- Bloom, B. S. (1956). *Taxonomy of Educational Objectives. The Classification of Educational Goals*. Michigan: Longmans, Green Co.
- Rodríguez, L. d. (2005). *Metodología de la Investigación en Ciencias Sociales*. (B. E. Arciga Zavala, J. N. Gracida Galán, L. Calderón de la Cruz, M. T. Torres Vera, S. Ávalos Magaña, C. Angeles Pratz, & A. González García , Edits.) Ciudad de Mexico.
- Servicio de Impuestos Internos. (31 de 01 de 2020). *www.sii.cl*. Obtenido de https://www.sii.cl/preguntas_frecuentes/renta/001_002_6689.htm
- Carey y Cía Ltda. (2017). *Ley N° 21.000 crea la Comisión para el Mercado Financiero*. Obtenido de www.carey.cl: <http://www.carey.cl/news-alert-n98-ley-n-21-000-crea-la-comision-para-el-mercado-financiero/#.Wi21f1XibIU>
- Sampieri, R. H., Fernandez Collado, C., & Baptista Lucio, P. (2014). *Metodología de la Investigación* (6ta ed.). Ciudad de México: Mc Graw Hill Education.
- Sampieri, R. H., Fernandez Collado, C., & Baptista Lucio, P. (2014). *Metodología de la Investigación* (6ta ed.). Ciudad de Mexico: Mc Graw Hill.
- Ministerio de Hacienda de Chile. (2020). Capítulo 3, Política Tributaria. *Estado de la Hacienda Pública 2020*, 78.
- Servicio de Impuestos Internos. (21 de Abril de 2020). Tributación de los pagos al exterior por actividad digital. *Tratamiento tributario de pagos derivados de un contrato de distribución de software suscrito con un proveedor extranjero*. Santiago.
- CET. (2013). *Revista de Estudios Tributarios*. N°8 / 2013, 10.
- Rojas, O., Herrera, F., & Gonzalez, A. (2019). *Principales repercusiones de la Reforma Tributaria en Chile*. Santiago.

Cheyre, H. (1986). *Análisis de las reformas tributarias en la década de 1974-1983*.

Sampieri, R. H., Fernandez Collado, C., & Baptista Lucio, P. (2014). *Metodología de la Investigación*. Ciudad de México: Mc Graw Hill Education.

Sampieri, R. H., Fernandez Collado, C., & Baptista Lucio, P. (2014). *Metodología de la Investigación* (6ta ed.). Ciudad de Mexico: Mc Graw Hill Education.

Escalona Caba, E. (2016). Historia de los impuestos al consumo en Chile desde 1920 y al valor agregado. *Legislación Tributaria Aplicada*, 9.

Antecedentes históricos de la normativa tributaria chilena. (2020). www.cursos.esucomex.cl. Obtenido de http://cursos.esucomex.cl/SP-Esucomex-2014/NTX1404/Semana%201/S1_A1.1_Lec.pdf

Delcorto, C., & Maldonado, R. (11 de agosto de 2020). Modernización Tributaria. *Impuestos Digitales*. Consultoría, Cumplimiento & Legal (CCL TAX), Talca, Chile.

Garrigues. (2020 de junio de 2020). www.garrigues.com. Recuperado el diciembre de 2020, de https://www.garrigues.com/es_ES/noticia/chile-servicio-impuestos-internos-sii-imparte-instrucciones-respecto-aplicacion-iva

El mostrador. (27 de diciembre de 2013). www.elmostrador.cl. Recuperado el diciembre de 2020, de <https://www.elmostrador.cl/noticias/pais/2013/12/27/el-impuesto-adicional-por-el-uso-de-google-adwords-que-tiene-a-emprendedores-chilenos-enfrentados-con-el-sii/>

Decreto Ley 825, Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios. (02 de septiembre de 2020). Biblioteca del Congreso Nacional de Chile. Santiago, Chile: Junta de Gobierno de la República de Chile.

Grupo Vial Serrano Abogados. (2020). www.vialserrano.cl. Obtenido de <https://vialserrano.cl/impuestos-digitales/>

Sanchez, C., & Toledo, C. (2019). Tributación de los ingresos generados por la economía digital. Perspectiva Regional. *Actualidad Jurídica Uría Menéndez*, 27-35.

Guía de Formación Cívica - La Persona y los Derechos Humanos Persona natural y persona jurídica. (2020). *www.bcn.cl*. Recuperado el diciembre de 2020, de Biblioteca del Congreso Nacional de Chile: https://www.bcn.cl/formacioncivica/detalle_guia?h=10221.3/45661#:~:text=Domicilio%3A%20lugar%20de%20permanencia%20del,la%20identificación%20de%20la%20persona.&text=Lugar%20de%20hecho%20donde%20una%20persona%20habitualmente%20vive

Circunstancias que determinan el domicilio o residencia en Chile para efectos de la Ley sobre impuesto a la renta (Ord. N°787, de 20-04-2018). (2018). *ww.sii.cl*. Recuperado el diciembre de 2020, de Servicio de Impuestos Internos: https://www.sii.cl/normativa_legislacion/jurisprudencia_administrativa/ley_impuesto_renta/2018/ja787.htm

Betancourt, G. (julio de 2020). Tributación Internacional. Talca, Chile.

Decreto Ley 830, Código Tributario. (27 de mayo de 2020). Biblioteca del Congreso Nacional de Chile. *Código Tributario*. Santiago, Chile.

Decreto Ley 824, Aprueba texto que indica de la Ley sobre Impuesto a la Renta. (02 de septiembre de 2020). Biblioteca del Congreso Nacional. Santiago, Chile.

Yañez Henríquez, J. (25 de marzo de 2010). Principios de Tributación Internacional. *Diario Estrategia*.

Jaque Lopez, J., & Centro de Estudios Tributarios. (2010). Principios e introducción a la doble tributación internacional. *Impuestos*, 162, 1-5.

Servicio de Impuestos Internos. (2015). *Tributación internacional sobre la Renta en la Exportación de Servicios*. PROCHILE.

Servicio de Impuestos Internos. (18 de diciembre de 2015). *www.sii.cl*. Recuperado el diciembre de 2020, de https://www.sii.cl/aprenda_sobre_impuestos/impuestos/imp_directos.htm

Servicio de Impuestos Internos. (marzo de 2021). *www.sii.cl*. Obtenido de SII: https://www.sii.cl/contribuyentes/contribuyentes_individuales/chilenos_extranjero.pdf

Englobally Latam. (marzo de 2021). Obtenido de Englobally Latam: <https://engloballylatam.com/chile/convenios-para-evitar-la-doble-tributacion-en-chile/>

Servicio de Impuestos Internos. (marzo de 2021). *Servicio de Impuestos Internos*. Obtenido de Servicio de Impuestos Internos: <https://www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/renta.htm>

Ley derecho. (2021). Obtenido de *chile.leyderecho.org*: <https://chile.leyderecho.org/rentas-de-fuente-chilena/>

Tributario laboral. (2021). Obtenido de *www.tributariolaboral.cl*: <https://www.tributariolaboral.cl/606/w3-article-70853.html>

Universidad Esan. (febrero de 2021). Obtenido de *www.esan.edu.pe*: <https://www.esan.edu.pe/conexion/actualidad/2017/02/21/el-modelo-ocde-de-convenio-de-doble-imposicion-cdi/>

Economipedia. (febrero de 2021). Obtenido de <https://economipedia.com>: <https://economipedia.com/definiciones/regalias.html#:~:text=La%20regal%C3%ADas%20son%20contraprestaciones%20que,la%20creaci%C3%B3n%20de%20otra%20persona>

Carey. (marzo de 2021). <https://reformatributaria.carey.cl/>. Obtenido de <https://reformatributaria.carey.cl/2020/01/06/normas-para-inversionistas-extranjeros/>

Repositorio Universidad de Chile. (marzo de 2021). *repositorio.uchile.cl*. Obtenido de <http://repositorio.uchile.cl/handle/2250/111832>

Servicio de Impuestos Internos. (marzo de 2021). *Servicio de Impuestos Internos*. Obtenido de Servicio de Impuestos Internos: <https://www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/adminis/2010/ventas/ja331.htm>

OTIC del comercio. (marzo de 2021). *OTIC del comercio*. Obtenido de <https://oticdelcomercio.cl/2020/sii-aclara-servicio-tecnico-para-efectos-de-tratamiento-de-impuesto-adicional/>

Servicio de Impuestos Internos. (marzo de 2021). *Servicio de Impuestos Internos*. Obtenido de Servicio de Impuestos Internos: https://www.sii.cl/preguntas_frecuentes/renta/001_002_3663.htm

Hunt, S. D. (1991). *Modern Marketing Theory: Critical Issues In The Philosophy of Marketing Science*. Michigan: South-Western Pub. Co.,.

Servicio de Impuestos Internos. (2021). *www.sii.cl*. Recuperado el 2021, de https://www.sii.cl/sobre_el_sii/acerca/historia.htm

Servicio de Impuestos Internos. (2020). *www.sii.cl*. Recuperado el diciembre de 2021, de <https://www.sii.cl/noticias/2020/010620noti01aav.htm>: <https://www.sii.cl/noticias/2020/010620noti01aav.htm>

Propia, E. (s.f.). *Antecedentes históricos de la normativa tributaria chilena*.

Grupo Vial. (2020). *Grupo Vial Abogados*. Recuperado el diciembre de 2021, de www.grupovial.cl: <https://grupovial.cl/impuestos-digitales/>

Servicio de Impuestos Internos. (2020). *www.sii.cl*. Recuperado el 2021, de Servicio de Impuestos Internos: https://www.sii.cl/diccionario_tributario/dicc_r.htm

Instituto Nacional de Propiedad Intelectual. (2021). *www.inapi.cl*. Recuperado el diciembre de 2021, de INAPI: <https://www.inapi.cl/portal/institucional/600/w3-article-744.html>

Real Academia Española. (2021). *Diccionario de la lengua española*. Recuperado el 2021, de <https://dle.rae.es>: <https://dle.rae.es/marca>

Real Academia Española. (2021). *Diccionario de la lengua española*. Recuperado el diciembre de 2021, de <https://dle.rae.es>: <https://dle.rae.es/obra?m=form>

Westreicher, G. (2021). *www.economipedia.com*. Recuperado el 2021, de <https://economipedia.com/definiciones/regalias.html>

Real Academia Española. (2021). *Diccionario de la lengua española*. Obtenido de <https://dle.rae.es>: <https://dle.rae.es/software>

Subdirección Normativa Impuestos Directos, Servicio de Impuestos Internos. (4 de septiembre de 2020). Circular N°56. *Instruye sobre las modificaciones efectuadas por la Ley N° 21.210 a la Ley sobre Impuesto a la Renta y demás normas legales, en materia de Impuesto Adicional*. Santiago, Chile.

Servicio de Impuestos Internos. (2021). *www.sii.cl*. Recuperado el diciembre de 2021, de https://www.sii.cl/diccionario_tributario/dicc_i.htm

Servicio de Impuestos Internos. (2021). *www.sii.cl*. Recuperado el diciembre de 2021, de https://www.sii.cl/servicios_online/renta/2021/guia_practica.pdf

Benedetto, S. (10 de noviembre de 2016). *Reforma Tributaria, trubutación internacional*. Santiago, Chile.

Unidad Editorial Información Económica S.L. (2021). *Expansión*. Obtenido de <https://www.expansion.com/diccionario-economico/renta-activa.html>

Congreso Nacional de Chile. (2020). Ley N° 21.210, que Moderniza la Legislación Tributaria. En C. N. Chile. Valparaíso: Congreso Nacional de Chile.

Ley derecho. (febrero de 2021). *chile.leyderecho.org*. Obtenido de <https://chile.leyderecho.org/rentas-de-fuente-chilena/>

Servicio de Impuestos Internos, Serie de Ingresos Tributarios Consolidados Anuales. (2021). *Servicio de Impuestos Internos*. Recuperado el diciembre de 2021, de Servicio de Impuestos Internos: https://www.sii.cl/sobre_el_sii/serie_de_ingresos_tributarios.html

Hernandez Sampieri, R. (2014). *Metodología de la investigación* (Vol. 6ta edición). México: Mc Graw Hill.

Diario Financiero. (15 de enero de 2022). *Diario Financiero*. Obtenido de <https://www.df.cl/noticias/mercados/bolsa-monedas/se-acerca-el-fin-de-los-market-maker-solo-en-2021-se-han-cancelado-146/2021-06-23/195255.html>

Servicio de Impuestos Internos Circular N°42. (2020). *www.sii.cl*. Recuperado el noviembre de 2021, de https://www.sii.cl/normativa_legislacion/circulares/2020/circu42.pdf

Servicio de Impuestos Internos, Diccionario Básico tributario contable. (2020). *DICCIONARIO BÁSICO TRIBUTARIO CONTABLE*. Obtenido de *DICCIONARIO BÁSICO TRIBUTARIO CONTABLE*: https://www.sii.cl//diccionario_tributario/dicc_i.htm

Servicio de Impuestos Internos, Estadísticas de Formulario 50. (2021). *Servicio de Impuestos Internos*. Recuperado el 14 de enero de 2022, de Servicio de Impuestos Internos: https://www.sii.cl/sobre_el_sii/estadisticas_f50.html