

DEPARTAMENTO EMISOR IMPUESTOS DIRECTOS 1875	CIRCULAR N° 52 09-2014 SN 108-2014 ID
SISTEMA DE PUBLICACIONES ADMINISTRATIVAS	FECHA: 10 de octubre de 2014
MATERIA: Instruye sobre las modificaciones de la tasa del Impuesto de Primera Categoría, la gradualidad en que éstas entran en vigencia y sobre las normas relacionadas con los Pagos Provisionales Mensuales de los contribuyentes de la Primera Categoría, a raíz de las modificaciones efectuadas a la Ley sobre Impuesto a la Renta por la Ley N° 20.780 de 2014.	REFERENCIA: N° Y NOMBRE DEL VOLUMEN: 6 RENTA 6(12)00 IMPTO. DE PRIMERA CATEGORIA REF. LEGAL: Artículos 20 y 84 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, (contenida en el artículo 1° del D.L. 824 de 1974) y la Ley N° 20.780, de 29 de septiembre de 2014.

I.- INTRODUCCION.

En el Diario Oficial de 29 de septiembre de 2014, se publicó la Ley N° 20.780 (en adelante la Ley), la cual efectúa una serie de modificaciones e introduce nuevas normas en materia tributaria, gran parte de las cuales son de competencia de este Servicio.

La presente Circular tiene por objeto impartir instrucciones específicas sobre las modificaciones de la tasa del Impuesto de Primera Categoría (en adelante IDPC) establecida en el artículo 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (en adelante LIR), su vigencia y gradualidad, así como también respecto de los Pagos Provisionales Mensuales (en adelante PPM) que deben efectuar los contribuyentes de la Primera Categoría.

II.- INSTRUCCIONES SOBRE LA MATERIA.

A.- NORMAS DE LA LEY RELACIONADAS CON LAS MATERIAS DE ESTA CIRCULAR.

NORMA	MATERIA
Artículo 1°, N° 10), letra a)	Reemplaza la tasa del IDPC, en el artículo 20 de la LIR.
Artículo tercero de las disposiciones transitorias, N° IX.	Establece diversos ajustes en la tasa y monto de los PPM Obligatorios.
Artículo cuarto de las disposiciones transitorias.	Establece la vigencia de la modificación de la tasa del IDPC y el aumento gradual de dicha tasa, a contar del año comercial 2014.
Artículo vigesimoprimer de las disposiciones transitorias	Establece que las normas contenidas en la Ley, que no tengan una regla especial de vigencia, rigen a contar del 1° de octubre de 2014.

B.- AUMENTO DE LA TASA DEL IMPUESTO DE PRIMERA CATEGORÍA.

Regla general. La Ley modificó el encabezamiento del artículo 20 de la LIR¹, en el que se establece la tasa del IDPC que deben aplicar los contribuyentes a que se refiere su Título II, aumentándola desde el 20% actual, hasta un 25% o 27%, según sea el caso². Los contribuyentes que a partir del año comercial 2017 deban aplicar las disposiciones de la letra A), del artículo 14 de la LIR, se gravarán con el IDPC con una tasa de 25%, mientras que los sujetos a las disposiciones de la letra B), del mismo artículo, por el año comercial 2017 se gravarán con una tasa de un 25,5%, la que a partir del año comercial 2018 será de un 27%³.

De acuerdo a la estructura de la norma contenida en el artículo 20 de la LIR, queda de manifiesto que la regla general de la tasa del Impuesto de Primera Categoría a contar del año comercial 2017 es un 25%, dado que la tasa de 25, 5% o 27%, según corresponde, se encuentra establecida sólo para aquellos contribuyentes que opten, pudiendo hacerlo, por tributar conforme a lo dispuesto en la letra B) del artículo 14 de la LIR.

¹ A través de la letra a), del numeral 10), del artículo 1° de la Ley N°20.780, en concordancia con el inciso 1°, de los artículos primero, cuarto y vigesimoprimer transitorios de la misma Ley.

² De acuerdo a lo dispuesto en los artículos cuarto y vigesimoprimer de las disposiciones transitorias de la Ley.

³ De acuerdo al numeral 10) letra a), del artículo 1°, en concordancia con el artículo cuarto de las disposiciones transitorias de la Ley.

Ahora bien, conforme a las vigencias señaladas y teniendo presente que la Ley contempla un aumento gradual de la tasa del IDPC⁴, las tasas del referido impuesto durante los años comerciales que se indican, serán las siguientes:

Año Comercial	Tasa del IDPC
2014	21%
2015	22,5%
2016	24%
2017	25%
2017 (*)	25,5%
2018 (*)	27%

Nota (*): Los contribuyentes sujetos a las disposiciones de la letra B), del artículo 14 de la LIR, deberán considerar en el año comercial 2017 una tasa del 25,5%. A partir del año comercial 2018, dichos contribuyentes aplicarán una tasa del 27%.

Por otra parte, los contribuyentes deberán aplicar además las tasas señaladas en los siguientes casos:

- para efectos del IDPC sobre rentas esporádicas conforme al N° 3, del artículo 69 de la LIR;
- al término de giro conforme al artículo 69 del Código Tributario en concordancia con el N° 2, del artículo 69 de la LIR;
- para practicar las retenciones a que se refiere el N° 4, del artículo 74 de la LIR, y
- en las demás normas legales en que se establezca la aplicación de dicho tributo.

De esta manera, las rentas afectas al IDPC, percibidas o devengadas durante todo o parte del año comercial 2014, cuyo impuesto debe declararse y pagarse como regla general, dentro del mes de abril del año 2015, se afectarán con la tasa de 21%.

De igual forma, por ejemplo, las rentas afectas al IDPC, percibidas o devengadas durante el año comercial 2015, cuyo impuesto deba declararse y pagarse como regla general durante el mes de abril del año 2016, se afectarán con una tasa de 22,5%.

b) IDPC en carácter de único. La Ley no estableció normas especiales respecto de la aplicación de la tasa del IDPC en carácter de único a la renta a que se refiere el inciso 3°, del N° 8, del artículo 17, de la LIR. En consecuencia, teniendo presente que estas rentas son de declaración anual, y considerando además lo señalado en la letra a) anterior, para los contribuyentes que declaran anualmente sus impuestos, las rentas afectas al IDPC en carácter de único a la renta, percibidas o devengadas durante el año comercial 2014, cuyo impuesto debe declararse y pagarse como regla general, dentro del mes de abril del año 2015, se afectarán con una tasa de 21%⁵.

Sobre las rentas que se perciban o devenguen durante los años comerciales 2015 y 2016, se aplicará el IDPC en carácter de único a la renta con una tasa de 22,5% y 24%, respectivamente.

c) Situaciones especiales en relación con la tasa del IDPC aplicable sobre las rentas percibidas o devengadas durante el año comercial 2014.

c.1) Rentas esporádicas de Primera Categoría. De conformidad con el N° 3, del artículo 69, de la LIR, aquellos contribuyentes que obtengan rentas esporádicas afectas al IDPC, excluidos los ingresos que allí se mencionan, deben declarar el citado tributo dentro del mes siguiente al de la obtención de la renta, a menos que éste haya sido retenido en su totalidad conforme al artículo 73⁶ de la LIR. Por tanto, y no obstante lo señalado, aquellos contribuyentes que perciban o devenguen este tipo de rentas hasta el 30 de septiembre de 2014, cuyo impuesto deba declararse dentro del mes siguiente al de la percepción o devengo de la renta, se afectarán con la tasa del

⁴ De acuerdo a los artículos cuarto y vigesimoprimer de las disposiciones transitorias de la Ley.
⁵ De acuerdo a la letra e), del numeral 8), del artículo 1° de la Ley, en concordancia con el inciso 1° del artículo primero de las disposiciones transitorias, a contar del 1° de enero de 2017, se sustituye el N° 8, del artículo 17 de la LIR, eliminándose el IDPC en carácter de impuesto único a la renta. En todo caso, este Servicio instruirá de manera específica sobre la materia en una Circular que se emitirá al efecto.
⁶ La letra b), del numeral 45) del artículo 1° de la Ley, modifica el N° 3, del artículo 69 de la LIR, a contar del 1° de enero de 2017, eliminando la expresión “en el N° 8, del artículo 17 y”, y agregando a continuación del guarismo 73, la expresión “o 74”. Por tanto, a partir de esa fecha no debe efectuarse el pago del IDPC sobre esas rentas esporádicas, cuando el impuesto haya sido retenido conforme a los artículos 73 y 74 de la LIR. Sin perjuicio de lo señalado, este Servicio instruirá de manera específica sobre la materia en una Circular que se emitirá al efecto.

IDPC de 20% vigente hasta antes de la modificación comentada. Tratándose de estas mismas rentas, percibidas o devengadas a partir del 1° de octubre de 2014 y hasta el 31 de diciembre del mismo año, cuyo impuesto debe declararse dentro del mes siguiente al de la percepción o devengo de la renta, se afectarán con una tasa de 21%.

c.2) Término de giro. Teniendo presente que conforme a lo dispuesto en el inciso 1°, del artículo 69, del Código Tributario, en concordancia con el N°2, del artículo 69, de la LIR, toda persona natural o jurídica que, por terminación de su giro comercial o industrial, o de sus actividades, deje de estar afecta a impuestos, deberá dar aviso por escrito al Servicio, acompañando su balance final o los antecedentes que éste estime necesario, y deberá pagar el impuesto correspondiente, entre ellos el IDPC, hasta el momento del expresado balance, dentro de los dos meses siguientes al término del giro de sus actividades. En tales casos, respecto de los términos de giro efectuados hasta el 30 de septiembre de 2014, los contribuyentes declararán el IDPC con la tasa de 20% vigente hasta antes de la modificación analizada, y con la tasa de 21% respecto de los términos de giro efectuados a partir del 1° de octubre de 2014 y hasta el 31 de diciembre del mismo año.

Es preciso señalar que la tasa aplicable se determina a la fecha en que se produce el término de giro, esto es, la cesación de actividades afectas a impuesto, y no la fecha en que se presenta el aviso a este Servicio, sin perjuicio de que le corresponde al contribuyente probar con todos los antecedentes necesarios, el momento en que se produjo dicho término.

c.3) Retenciones del N° 4 del artículo 74⁷. Conforme a lo establecido por el N° 4, del artículo 74, de la LIR, las personas que remesen al exterior, pongan a disposición, abonen en cuenta o paguen a contribuyentes sin domicilio ni residencia en Chile, rentas o cantidades provenientes de las operaciones señaladas en las letras a), c), d), e), h) y j), del número 8, del artículo 17 de la LIR, cuyos mayores valores deban tributar con el IDPC en carácter de único a la renta, tienen la obligación de efectuar una retención de impuesto con la tasa provisional de 5% sobre el total de la cantidad a remesar, sin deducción alguna, salvo que pueda determinarse el mayor valor afecto a impuesto, caso en el cual dicha retención se hará con la tasa del IDPC sobre dicho mayor valor.

Tratándose de las operaciones referidas cuyos mayores valores deban tributar con los impuestos de Primera Categoría y Adicional, la retención se efectuará con una tasa provisional igual a la diferencia entre las tasas de los impuestos Adicional y de Primera Categoría vigentes a la fecha de enajenación, sobre el total de las cantidades que se remesen al exterior, paguen, abonen en cuenta o pongan a disposición del contribuyente sin domicilio o residencia en Chile, salvo que pueda determinarse el mayor valor afecto a impuesto, caso en el cual la retención se efectuará con la tasa de 35% sobre dicho mayor valor.

De acuerdo a ello, cuando los contribuyentes deban practicar la retención con la tasa del IDPC en el primero caso, o cuando ésta resulte necesaria para determinar la tasa provisional a que se refiere el caso señalado en el párrafo anterior, considerarán la tasa del IDPC vigente a la fecha en que se efectúe el pago, remesa, abono en cuenta, se contabilice como gasto la suma respectiva, se remesen, o se pongan a disposición del interesado las rentas o cantidades, considerando el hecho que ocurra en primer término. De acuerdo a ello, aplicarán la tasa de 20% cuando el hecho respectivo ocurra hasta el 30 de septiembre de 2014, mientras que si éste ocurre a partir del 1° de octubre de 2014 y hasta el 31 de diciembre del mismo año, deberán aplicar una tasa del 21%.

d) Resumen: En Anexo N° 1, adjunto a la presente Circular, se incluye una tabla con la tasa del IDPC que corresponde aplicar en los años comerciales 2014, 2015, 2016, 2017, 2018 y siguientes, sobre las rentas y contribuyentes que allí se señalan.

C.- PAGOS PROVISIONALES MENSUALES OBLIGATORIOS (PPMO)⁸.

C.1) Tasas con las cuales los contribuyentes de la Primera Categoría a que se refiere la letra a), del artículo 84, de la LIR, deben efectuar PPMO sobre sus ingresos brutos, vale decir, sobre el monto de los ingresos brutos mensuales, percibidos o devengados por los contribuyentes que desarrollen las actividades a que se refieren los números 1°, letra a), inciso décimo de la

⁷ De acuerdo a las instrucciones impartidas por este Servicio mediante la Circular N° 54 de 2013.

⁸ Circunstancias reguladas en el número IX), del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley.

letra b) e inciso final de la letra d), 3°, 4° y 5° del artículo 20, por los contribuyentes del artículo 34, número 2, y 34 bis, número 1, que declaren impuestos sobre renta efectiva⁹.

C.1.1) Recálculo del IDPC para determinar la tasa variable de PPMO¹⁰.

Para los efectos de calcular la tasa variable de los PPMO, de acuerdo a lo señalado en el inciso 2°, de la letra a), del artículo 84, de la LIR, los contribuyentes deberán recalcular el IDPC con la tasa de dicho impuesto que rija en cada año calendario, para los efectos de determinar el porcentaje que deben aplicar a los ingresos brutos por los meses de abril 2015 a marzo 2016, abril 2016 a marzo 2017, abril 2017 a marzo 2018 y abril 2018 a marzo 2019, según corresponda.

Para el recálculo de la tasa a aplicar en los Meses	Tasa del IDPC a considerar
04/2015 a 03/2016	22,5%
04/2016 a 03/2017	24%
04/2017 a 03/2018	25% o 25,5%, según corresponda (*)
04/2018 a 03/2019	25% o 27%, según corresponda (*)

Nota (*): Solo en el caso de los contribuyentes sujetos a las disposiciones de la letra B), del artículo 14 de la LIR, deberán considerar en el año comercial 2017 una tasa del 25,5%. A partir del año comercial 2018, dichos contribuyentes aplicarán una tasa del 27%.

En consecuencia, para la aplicación del procedimiento de cálculo de la tasa variable de los PPMO de estos contribuyentes, y que corresponde aplicar sobre los ingresos brutos de los períodos señalados, deberá efectuarse el recálculo del IDPC, en los siguientes términos:

- i) Para el cálculo de la tasa de los PPMO que corresponde aplicar sobre los ingresos brutos de los meses de abril de 2015 a marzo de 2016, deberá recalcularse el IDPC que se declare en abril de 2015, sobre la Renta Líquida Imponible correspondiente al año calendario 2014, aplicando la tasa vigente de dicho impuesto para el año calendario 2015, esto es, 22,5%.
- ii) Para el cálculo de la tasa de los PPMO que corresponde aplicar sobre los ingresos brutos de los meses de abril de 2016 a marzo de 2017, deberá recalcularse el IDPC que se declare en abril 2016 sobre la Renta Líquida Imponible correspondiente al año calendario 2015, aplicando la tasa vigente de dicho impuesto para el año calendario 2016, esto es, 24%.
- iii) Para el cálculo de la tasa de los PPMO que corresponde aplicar sobre los ingresos brutos de los meses de abril de 2017 a marzo de 2018, deberá recalcularse el IDPC declarado en abril 2017 sobre la Renta Líquida Imponible correspondiente al año calendario 2016, aplicando la tasa vigente de dicho impuesto para el año calendario 2017, esto es, 25%.

En el caso de los contribuyentes obligados a declarar sus rentas efectivas según contabilidad completa, sujetos al régimen del IDPC con deducción parcial de crédito en los impuestos finales, conforme a la letra B), del artículo 14, de la LIR, para el cálculo de la tasa de los PPMO que corresponde aplicar sobre los ingresos brutos de los meses de abril de 2017 a marzo de 2018, deberá recalcularse el IDPC declarado en abril 2017 sobre la Renta Líquida Imponible correspondiente al año calendario 2016, aplicando la tasa vigente de dicho impuesto para el año calendario 2017, esto es, 25,5%.

Estos último contribuyentes, para el cálculo de la tasa de los PPMO que corresponde aplicar sobre los ingresos brutos de los meses de abril de 2018 a marzo de 2019, deberán recalcular el IDPC declarado en abril 2018 sobre la Renta Líquida Imponible correspondiente al año calendario 2017, aplicando la tasa vigente de dicho impuesto para el año calendario 2018, esto es, 27%.

⁹ Se hace presente que el inciso 1°, de la letra a), del artículo 84 de la LIR, se modifica a contar del 1° de enero de 2016, de acuerdo a lo dispuesto en la letra a), del numeral 48, del artículo 1° de la Ley, en concordancia con la letra c), del artículo primero de las disposiciones transitorias de la Ley. A partir del 01.01.2016, el texto del inciso 1°, de la letra a), del artículo 84 de la LIR queda del siguiente tenor: “a) Un porcentaje sobre el monto de los ingresos brutos mensuales, percibidos o devengados por los contribuyentes que desarrollen las actividades a que se refieren los números 1°, 3°, 4° y 5° del artículo 20, que declaren impuestos sobre renta efectiva. Para la determinación del monto de los ingresos brutos mensuales se estará a las normas del artículo 29.”

¹⁰ De acuerdo al N° 1), del número IX), del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley.

Ejemplo. La forma de calcular la tasa de los PPMO, en cada uno de los años señalados, se explica a modo de ejemplo, a través del siguiente ejercicio, en el que se determina la tasa de los PPMO a aplicar durante el período abril 2015 a marzo 2016:

ANTECEDENTES:

Base Imponible del IDPC para el año calendario 2014	\$ 90.000.000
IDPC que corresponderá pagar en abril 2015 (\$ 90.000.000 x 21%)	\$ 18.900.000
Tasa de PPMO año calendario 2014:	
• Enero a marzo 2014	0,9%
• Abril a diciembre 2014	1,7%
PPMO actualizados año calendario 2014 (corresponde al PPM que debió haber pagado).	\$ 11.500.000
Determinación Tasa Promedio: [(0,9 x 3) + (1,7 x 9)] / 12 =	➔ 1,5%

DESARROLLO:

Recálculo del IDPC para el año tributario 2015 (sólo para fines del ajuste de la tasa de PPMO a pagar en período abril 2015 a marzo 2016) (\$ 90.000.000 x 22,5%)	➔ \$ 20.250.000
Determinación del incremento de la tasa promedio aplicada durante el año calendario 2014: (IDPC Recalculado – PPMO año 2014 actualizados) x 100 (PPMO año 2014 actualizados) Vale decir: { [(20.250.000 – 11.500.000) / 11.500.000] x 100 } = 76,086957	➔ 76,09%
Determinación tasa PPMO (1,5% * 1,7609) = 2,64135%	➔ 2,6%

ENTONCES:

Tasa de los PPMO a aplicar durante enero a marzo 2015 (*)	1,7%
Tasa de los PPMO a aplicar durante abril a diciembre 2015	2,6%
Tasa de los PPMO a aplicar durante enero a marzo 2016 (*)	2,6%

Nota (*): Se hace presente que de acuerdo a la Ley (lo que se instruye en la letra C.1.2 siguiente), los contribuyentes en ciertos casos, para los efectos de determinar los PPMO por los ingresos brutos correspondientes a los meses de enero, febrero y marzo de los años calendarios que indica, deben ajustar el porcentaje aplicado durante el mes de diciembre inmediatamente anterior.

C.1.2) Ajuste de la tasa de PPMO de los meses de enero, febrero y marzo de los años respectivos¹¹.

Los contribuyentes que en los años comerciales 2014, 2015 y 2016, hayan obtenido ingresos del giro superiores al valor equivalente a 100.000 UF, según el valor de esta unidad al término de cada ejercicio y para los efectos de determinar los PPMO por los ingresos brutos correspondientes a los meses de enero, febrero y marzo de los años calendarios 2015, 2016 y 2017 respectivamente, el porcentaje de tasa variable aplicado durante el mes de diciembre inmediatamente anterior, se ajustará multiplicándolo por los factores 1,071; 1,067 y 1,042, respectivamente.

En el caso de contribuyentes sujetos a las disposiciones de la letra B), del artículo 14¹² de la LIR, que hayan obtenido ingresos del giro superiores al valor equivalente a 100.000 UF, durante los ejercicios comerciales 2016 y 2017 vigente al término de cada año, para los

¹¹ De acuerdo al número 2), del numeral IX), del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley.

¹² Según su texto vigente a contar del 1° de enero de 2017.

efectos de determinar los PPMO por los ingresos brutos correspondientes a los meses de enero, febrero y marzo de los años calendarios 2017 y 2018, el porcentaje aplicado durante el mes de diciembre inmediatamente anterior se ajustará multiplicándolo por los factores 1,063 y 1,059, respectivamente.

Meses cuyas tasas variables deben ajustarse	Tasa variable a considerar	Factor de ajuste
Enero, febrero y marzo 2015	12/2014	1,071
Enero, febrero y marzo 2016	12/2015	1,067
Enero, febrero y marzo 2017	12/2016	1,042
Enero, febrero y marzo 2017 (*)	12/2016	1,063
Enero, febrero y marzo 2018 (*)	12/2017	1,059

Nota: (*) Contribuyentes que se acojan o se encuentren sujetos a las disposiciones de la letra B), del artículo 14 de la LIR.

En estos casos, para los efectos de computar el referido límite de ingresos, éstos se considerarán en su valor en pesos al término del año comercial respectivo, y se dividirán por el valor de la UF a esa fecha. En caso que el resultado así determinado exceda de 100.000 UF, el contribuyente deberá ajustar la tasa de los PPMO en los términos descritos. En caso que el resultado determinado sea menor o igual a 100.000 UF, no existirá la obligación de efectuar tal ajuste.

Este cálculo deberá efectuarse considerando los ingresos que se obtengan en cada uno de los años comerciales que indica la norma, de manera de ajustar la tasa variables de PPMO para los períodos indicados, cuando así corresponda.

Se hace presente que las tasas ajustadas conforme con lo instruido en esta letra, así como el PPMO determinado con las tasas ajustadas, son los que deben considerarse respecto de los meses enero, febrero y marzo de los años calendarios respectivos, para los fines de la determinación de la tasa variable de PPMO de los ejercicios siguientes, conforme al procedimiento establecido en el inciso 2°, de la letra a), del artículo 84, de la LIR.

Ajuste tasa variable año 2014: Considerando que para el año comercial 2014 la tasa del IDPC aumenta de 20% a un 21%, los contribuyentes podrán ajustar la tasa variable de los PPMO que deban pagar sobre los ingresos brutos por los meses de octubre a diciembre 2014, aplicando el factor 1,05 sobre la tasa variable que hayan aplicado sobre los ingresos brutos del mes de septiembre de 2014.

C.1.3) Rebaja transitoria de los PPMO, en el caso de los contribuyentes que se indican¹³.

Los contribuyentes del IDPC cuyas tasas variables de PPMO se ajusten anualmente, de conformidad a lo dispuesto en la letra a), del artículo 84, de la LIR, y que durante el año calendario 2013 hubiesen obtenido ingresos brutos totales iguales o inferiores al equivalente a 100.000 UF, podrán rebajar transitoriamente sus PPMO que deban declarar y pagar por los ingresos brutos percibidos o devengados a partir del mes de octubre de 2014 y hasta el mes de septiembre de 2015.

Dicha rebaja podrá efectuarse hasta en un 15% de la cantidad que le corresponda pagar a los referidos contribuyentes como PPMO, una vez deducidos todos los créditos que el contribuyente tenga derecho a rebajar de estos pagos.

Para los fines de determinar el límite de ingresos totales equivalentes a las 100.000 UF del año comercial 2013, los ingresos brutos de cada mes de dicho año se expresarán en UF, según el valor que haya tenido dicha unidad el último día del mes a que correspondan, debiendo aproximarse el resultado de dicha operación al número entero superior en el caso de los decimales iguales o superiores a 5, y despreciándose los decimales iguales o inferiores a 4.

¹³ De acuerdo al número 4), del numeral IX), del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley.

El siguiente ejemplo, ilustra sobre la forma de determinar el referido límite:

MES	INGRESOS BRUTOS TOTALES	VALOR UF ULTIMO DIA DEL MES	TOTAL UF
Enero 2013	240.000.000	22.807,54	10.523
Febrero 2013	260.000.000	22.838,48	11.384
Marzo 2013	230.000.000	22.869,38	10.057
Abril 2013	280.000.000	22.940,02	12.206
Mayo 2013	300.000.000	22.885,95	13.108
Junio 2013	150.000.000	22.852,67	6.564
Julio 2013	60.000.000	22.949,89	2.614
Agosto 2013	200.000.000	23.038,71	8.681
Septiembre 2013	50.000.000	23.091,03	2.165
Octubre 2013	300.000.000	23.186,81	12.938
Noviembre 2013	100.000.000	23.236,65	4.304
Diciembre 2013	80.000.000	23.309,56	3.432
TOTAL UF			97.976

En este caso, como la suma anual de los ingresos del contribuyente dio como resultado un monto inferior al equivalente a 100.000 UF, podrá efectuar la rebaja transitoria de la cantidad que le corresponda pagar como PPMO.

Ahora bien, conforme con lo dispuesto en la Ley, esta rebaja transitoria no se considerará para los efectos de fijar las tasas de los PPMO que deban aplicarse a partir del término del período de doce meses señalado, las que se determinarán conforme a las reglas generales del artículo 84, de la LIR. En consecuencia, en caso de haberse efectuado esta rebaja, para la aplicación de las reglas generales sobre determinación de los PPMO establecidas en el inciso 2°, de la letra a), del artículo 84 de la LIR, aplicables con posterioridad al término del período de doce meses a que se refiere la disposición, se deberá considerar el monto de los PPMO determinados antes de tal rebaja.

Conforme establece la Ley, la rebaja transitoria de los PPMO, es incompatible con la aplicación de cualquier otra disposición legal o reglamentaria que permita rebajar las tasas variables de los PPMO determinadas conforme al artículo 84 de la LIR, como ocurre por ejemplo, con la rebaja dispuesta en el artículo 86 de la misma LIR. Enfrentado el contribuyente a la aplicación de más de uno de estos beneficios, deberá optar por sólo uno de ellos, no pudiendo aplicar en conjunto, el establecido por la Ley, y el dispuesto por otra norma legal o reglamentaria.

Lo anteriormente señalado en todo caso, es sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 90 de la LIR, es decir, sin perjuicio del derecho de los contribuyentes de la Primera Categoría que en un año comercial obtuvieran pérdidas tributarias para los efectos de declarar dicho impuesto, puedan suspender los PPMO correspondientes a los ingresos brutos del primer trimestre del año comercial siguiente, y si la situación de pérdida se mantuviere en el primer, segundo y tercer trimestre de dicho ejercicio comercial, o se produce en alguno de los citados trimestres, puedan suspender los PPMO correspondientes a los ingresos brutos del trimestre siguiente a aquél en que la pérdida se produjo¹⁴.

C.1.4) Forma en que deben efectuarse los ajustes que establece la Ley.

Los ajustes de las tasas variables descritos anteriormente, y de la rebaja del monto de los PPMO que corresponda enterar, según el caso, deben ser efectuados en el orden que se indica a continuación:

¹⁴ Se hace presente que cuando el contribuyente al término del ejercicio comercial anual respectivo (31 de diciembre de cada año), ha obtenido una pérdida tributaria, y además, a la misma fecha tenga en el Registro FUT un Saldo Positivo de Utilidades Tributarias que absorba totalmente la citada pérdida tributaria, el referido contribuyente no se encuentra en situación de pérdida, y por consiguiente, no es aplicable lo dispuesto por la primera parte del inciso 1° del artículo 90, esto es, la posibilidad de poder suspender los PPMO correspondientes al primer trimestre del ejercicio siguiente.

- i) En primer lugar, se debe practicar el ajuste que indica el inciso 2°, de la letra a), del artículo 84, de la LIR. Para la aplicación del procedimiento establecido en dicha disposición, se debe recalcular el IDPC en los términos señalados en la letra C.1.1) anterior.
- ii) En segundo lugar y sólo en el caso de los contribuyentes que en los años comerciales 2014, 2015 y 2016, obtengan ingresos del giro superiores al valor equivalente a 100.000 UF, deberán ajustar la tasa de los meses de enero, febrero y marzo de los años calendarios 2015, 2016 y 2017, aplicando sobre la tasa del mes de diciembre inmediatamente anterior, los factores 1,071; 1,067 y 1,042 respectivamente, de acuerdo a lo indicado en la letra C.1.2) anterior.

En el caso de contribuyentes sujetos a las disposiciones de la letra B), del artículo 14, de la LIR, que hayan obtenido ingresos del giro en los años comerciales 2016 y 2017, superiores al valor equivalente a 100.000 UF, para los efectos de determinar los PPMO por los ingresos brutos correspondientes a los meses de enero, febrero y marzo de los años calendarios 2017 y 2018, según corresponda, el porcentaje aplicado durante el mes de diciembre inmediatamente anterior se ajustará multiplicándolo por los factores 1,063 y 1,059 respectivamente, de acuerdo a lo indicado en la letra C.1.2) anterior.

- iii) Finalmente, y sólo en el caso de los contribuyentes que durante el año calendario 2013 hubiesen obtenido ingresos brutos totales iguales o inferiores al equivalente a 100.000 UF, podrán rebajar hasta en un 15% los PPMO que deban declarar y pagar por los ingresos brutos percibidos o devengados a partir del mes de octubre de 2014 y hasta el mes de septiembre de 2015.

Lo anterior se puede ejemplificar de la siguiente manera:

DETALLE	INGRESO BRUTO	TASA DE PPMO	PPMO
PPMO correspondiente al mes de febrero de 2015, según ejemplo letra C.1.1) anterior.	\$ 60.000.000	1,7%	
Supuesto 1: El contribuyente durante el año calendario 2014, obtuvo ingresos del giro superiores a 100.000 UF, según C.1.1) anterior. (1,7% * 1,071 = 1,8207) Nueva tasa febrero 2015 → Nota: 1,7% corresponde a la tasa variable aplicada en el mes de diciembre.		1,8%	\$ 1.080.000
Supuesto 2: El contribuyente durante el año calendario 2013, obtuvo ingresos del giro iguales o inferiores a 100.000 UF. (\$ 1.080.000 * 15%) = \$ 162.000 Rebaja →			\$ (162.000)
Supuesto 3: PPMO correspondiente al mes de febrero 2015, a pagar dentro de los 12 primeros días del mes de marzo 2015, para su imputación a los impuestos anuales correspondientes.			\$ 918.000

C.2) **Rebaja transitoria de la tasa de PPMO de los contribuyentes acogidos a lo dispuesto en los artículos 14 ter y 14 quáter¹⁵.**

Los contribuyentes de la Primera Categoría acogidos a lo dispuesto en los artículos 14 ter y 14 quáter, de la LIR, podrán optar por rebajar la tasa de PPMO que deben aplicar sobre los ingresos brutos percibidos o devengados a partir del mes de octubre de 2014 y hasta el mes de septiembre de 2015.

¹⁵ Conforme a lo dispuesto en el número 3), del numeral IX), del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley.

De acuerdo a lo dispuesto por la letra i), del artículo 84, de la LIR, los contribuyentes acogidos a los artículos 14 ter y 14 quáter de esa ley, deben efectuar un pago provisional con una tasa de 0,25% sobre los ingresos mensuales de su actividad.

Ahora bien, conforme a lo dispuesto por la Ley, estos contribuyentes podrán efectuar sus PPMO considerando transitoriamente una rebaja a dicha tasa, aplicando un 0,2% sobre los ingresos brutos percibidos o devengados en los meses referidos.

Cabe tener presente que la Ley sustituyó el artículo 14 ter, de la LIR, a contar del 1° de enero de 2015¹⁶. Además, dispuso que los contribuyentes acogidos al anterior régimen establecido en ese artículo, según su texto vigente al 31 de diciembre de 2014, se entenderán acogidos de pleno derecho a las nuevas disposiciones a partir del 1 de enero de 2015, sin perjuicio de que deban cumplir los requisitos para mantenerse en dicho régimen.

También debe tenerse presente que la Ley deroga a contar del 1° de enero de 2015, la exención del IDPC establecida en el artículo 40, N° 7, de la LIR, en concordancia con el artículo 14 quáter de la misma LIR, y la obligación de efectuar PPMO contenida en la letra i), del artículo 84, de la LIR; pero no obstante ello, los contribuyentes que al 31 de diciembre de 2014 se encuentren acogidos a este beneficio, podrán mantenerse en él hasta el 31 de diciembre de 2016, en tanto cumplan los requisitos para tal efecto¹⁷.

En consecuencia, los contribuyentes que actualmente se encuentren acogidos a lo dispuesto en los artículos 14 ter y 14 quáter, y que continúen sujetos a tales disposiciones en virtud de las normas transitorias de la Ley, podrán rebajar transitoriamente su tasa de PPMO desde un 0,25% a un 0,2% respecto de los PPMO que deban declarar y pagar por los ingresos brutos percibidos o devengados a partir del mes de octubre de 2014 y hasta el mes de septiembre de 2015.

C.3) Tasa del IDPC con la que los contribuyentes sujetos al artículo 14 bis deben efectuar sus PPMO.

Conforme a lo dispuesto en la letra g), del artículo 84, de la LIR, los contribuyentes acogidos al régimen del artículo 14 bis de la misma Ley, deben efectuar PPMO con la misma tasa vigente del IDPC sobre los retiros en dinero o en especies que efectúen los propietarios, socios o comuneros, y todas las cantidades que distribuyan a cualquier título las sociedades anónimas o en comandita por acciones, sin distinguirse o considerarse su origen o fuente o si se trata o no de sumas no gravadas o exentas.

También debe tenerse presente que la Ley deroga a contar del 1° de enero de 2015, el régimen especial de tributación establecido en el artículo 14 bis de la LIR, y que no obstante aquello, los contribuyentes que al 31 de diciembre de 2014 se encuentren acogidos a este régimen, podrán mantenerse en él hasta el 31 de diciembre de 2016, en tanto cumplan los requisitos para tal efecto¹⁸.

En consecuencia, los contribuyentes que actualmente se encuentren acogidos a lo dispuesto en el artículo 14 bis, que continúen sujetos a tales disposiciones en virtud de las normas transitorias de la Ley, y atendida la modificación de la tasa del IDPC, según lo explicado en la letra B.- anterior, deberá pagar sus PPMO que deban enterar sobre los retiros en dinero o en especies que efectúen los propietarios, socios o comuneros, y sobre todas las cantidades que distribuyan a cualquier título las sociedades anónimas o en comandita por acciones en los períodos que se indican, con las siguientes tasas:

¹⁶ De acuerdo al número 2), del artículo segundo, en concordancia con el número III.-, del artículo tercero, ambos de las disposiciones transitorias de la Ley.

¹⁷ En virtud de lo establecido en los numerales 7), 23) letra b) y 48) letra d) del artículo 1° de la Ley, en concordancia con la letra b), del artículo primero, y el número VIII.- del artículo tercero, ambos de las disposiciones transitorias de la Ley.

¹⁸ En virtud de lo establecido en los numerales 1), letra a), numeral ii); 5); 23) letra a); 48 letra c) y 49) letra a), del artículo 1° de la Ley, en concordancia con la letra b), del artículo primero, y el número II.- del artículo tercero, ambos de las disposiciones transitorias de la Ley.

Período	Tasa de PPMO
01/10/2014 hasta el 31/12/2014	21%
01/01/2015 hasta el 31/12/2015	22,5%
01/01/2016 hasta el 31/12/2016	24%

III.- VIGENCIA DE LAS MODIFICACIONES LEGALES Y DE ESTAS INSTRUCCIONES.

Conforme a lo establecido en el número IX), de los artículos tercero, cuarto y vigesimoprimer, todos de las disposiciones transitorias de la Ley N° 20.780, la modificación a la tasa del IDPC establecida en el artículo 20 de la LIR, rige a contar del 1° de enero de 2017.

No obstante lo anterior, dicha tasa aumenta para todos los efectos legales de manera gradual a contar del año comercial 2014, en la forma y de acuerdo al orden de vigencias indicado en la letra B), del Capítulo II de la presente Circular.

En virtud de las normas señaladas, las tasas variables de los PPMO que deben efectuar los contribuyentes deberán ajustarse en la forma y plazos indicados en la letra C), del Capítulo II de la presente Circular.

Los contribuyentes acogidos a lo dispuesto en los artículos 14 ter y 14 quáter, así como los contribuyentes del IDPC cuyas tasas variables se ajustan anualmente de acuerdo al artículo 84, todos de la LIR, y que cumplan con los requisitos establecidos para tal efecto, podrán rebajar transitoriamente la tasa o el monto de los PPMO, según corresponda, en la forma y plazos señalados en la letra C), del Capítulo II de la presente Circular.

Saluda a Ud.,

JUAN ALBERTO ROJAS BARRANTI
DIRECTOR (S)

JARB/PCR/CCP
DISTRIBUCIÓN:
AL BOLETÍN
A INTERNET
OFICINA DE GESTIÓN NORMATIVA
AL DIARIO OFICIAL EN EXTRACTO

Anexo N° 1: Tabla con la tasa del IDPC que corresponde aplicar en los años comerciales 2014, 2015, 2016, 2017 y 2018, sobre las rentas y contribuyentes que aquí se señalan:

RENTAS	AÑO COMERCIAL	TASA DE IMPUESTO
Rentas afectas al IDPC provenientes de las actividades a que se refieren los números 1 al 5 del artículo 20 de la LIR, ya sea que se determinen sobre la base de la renta efectiva determinada según contabilidad completa, simplificada, planillas o contratos, percibidas o devengadas durante el año comercial o bien sobre la base de un régimen de presunción de rentas que correspondan al año comercial:	2014	21%
	2015	22,5%
	2016	24%
	2017 y siguientes.	25%
Rentas afectas al IDPC provenientes de las actividades a que se refieren los números 1 al 5 del artículo 20 de la LIR, que se determinen sobre la base de la renta efectiva determinada según contabilidad completa, por contribuyentes acogidos o sujetos a las disposiciones del artículo 14 letra B, de la LIR, durante el año comercial:	2017	25,5%
	2018 y siguientes.	27%
Rentas esporádicas afectas al IDPC, percibidas o devengadas durante el año comercial:	Hasta el 30/09/2014	20%
	Desde el 01/10/2014	21%
	2015	22,5%
	2016	24%
	2017 y siguientes.	25%
Mayor valor determinado en las operaciones señaladas en el N° 8, del artículo 17 de la LIR, afecto al IDPC en carácter de Único, establecido en el inciso 3° de esa disposición, respecto de las rentas percibidas o devengadas durante el año comercial:	2014	21%
	2015	22,5%
	2016	24%
Retiros o distribuciones efectuados conforme a lo dispuesto por el inciso 1° del artículo 14 bis de la LIR, durante el año comercial:	2014	21%
	2015	22,5%
	2016	24%
Rentas acogidas al régimen simplificado de tributación establecido en el artículo 14 ter de la LIR, determinadas por el año comercial:	2014	21%
	2015	22,5%
	2016	24%
	2017 y siguientes.	25%
Cuando conforme a lo dispuesto por el inciso 7° del artículo 74 N° 4, de la LIR, la retención de impuesto a aplicar sobre las rentas o cantidades remesadas al exterior, puestas a disposición, abonadas en cuenta o pagadas a contribuyentes sin domicilio ni residencia en Chile, provenientes de las operaciones señaladas en las letras a), c), d), e), h) y j) del N° 8 del artículo 17 de la LIR, deba practicarse con la tasa del IDPC atendido que puede determinarse el mayor valor afecto al IDPC en carácter de único, se considerarán las siguientes tasa en cada año comercial:	Hasta el 30/09/2014	20%
	Desde el 01/10/2014	21%
	2015	22,5%
	2016	24%
Cuando conforme a lo dispuesto por el inciso 9° del artículo 74 N° 4, de la LIR, la retención de Impuesto Adicional deba practicarse con una tasa provisional igual a la diferencia entre las tasas de los Impuestos Adicional y de Primera	Hasta el 30/09/2014	20%
	Desde el 01/10/2014	21%

Categoría, sobre las rentas o cantidades remesadas al exterior, puestas a disposición, abonadas en cuenta o pagadas a contribuyentes sin domicilio ni residencia en Chile, provenientes de las operaciones señaladas en las letras a), c), d), e), h) y j) del N° 8 del artículo 17 de la LIR afectas a los impuestos de Primera Categoría y Adicional, atendido que puede determinarse el mayor valor afecto a impuesto, respecto de las operaciones efectuadas durante el año comercial se considerará las siguientes tasas del IDPC:	2015	22,5%
	2016	24%
	2017 y siguientes.	25%
Rentas afectas al IDPC que deba pagarse con motivo del término de giro de un contribuyente, que se haya efectuado durante el año comercial:	Hasta el 30/09/2014	20%
	Desde el 01/10/2014	21%
	2015	22,5%
	2016	24%
	2017 y siguientes.	25%
Rentas afectas al IDPC que deba pagarse por un contribuyente acogido o sujeto a las disposiciones del artículo 14 letra B, de la LIR, con motivo del término de giro que se haya efectuado durante el año comercial:	2017	25,5%
	2018 y siguientes.	27%