

**RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 14 LETRA D)– LEY N° 21.256,
ART. 1
(ORD. N° 2242 DE 27.08.2021).**

Tasa rebajada de impuesto de primera categoría de la Ley N° 21.256 en caso que indica.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la aplicación de la tasa rebajada de impuesto de primera categoría que dispone la Ley N° 21.256 respecto de los contribuyentes que deban abandonar el régimen de la letra D) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta a contar del ejercicio comercial 2022.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, la empresa quedó incorporada de pleno derecho, a contar del 1° de enero de 2020, al régimen Pro Pyme establecido en la letra D) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR).

Agrega que la empresa desarrolla un proyecto inmobiliario compuesto por 10 casas con destino habitacional que se espera vender al público durante el año calendario 2021. De esta forma, es altamente probable que, con motivo de la venta de dichas casas, los ingresos brutos del giro de la empresa, tanto percibidos como devengados en el año en curso, excedan del límite de 85.000 UF exigido para permanecer en el régimen Pro Pyme, debiendo por consiguiente abandonar dicho régimen y acogerse al régimen general del artículo 14, letra A), de la LIR.

Luego, solicita confirmar que:

- 1) El contribuyente acogido al régimen Pro Pyme que obtenga ingresos brutos en un ejercicio comercial que excedan las 85.000 UF, deberá abandonar dicho régimen a contar 1° de enero del año comercial siguiente, gravándose las utilidades obtenidas durante el ejercicio anterior al cambio de régimen, con la tasa del impuesto de primera categoría vigente, el que en el caso específico del ejercicio 2021, asciende a un 10%.

En otras palabras, y para el caso consultado, solicita confirmar que si esta empresa, en el ejercicio comercial 2021, obtiene ingresos de su giro que excedan de 85.000 UF, deberá obligatoriamente abandonar el régimen Pro Pyme e incorporarse al régimen general del artículo 14, letra A), de la LIR, a contar del ejercicio comercial 2022.

- 2) En dicho contexto, las utilidades obtenidas en el ejercicio 2021 se gravarán con el impuesto de primera categoría con la tasa vigente para ese período, la que corresponde a un 10% según lo dispone el artículo 1° de la Ley N° 21.256.
- 3) Excepcionalmente, la tasa rebajada y transitoria del impuesto de primera categoría establecida en el artículo 1° de la ley N° 21.256, que corresponde a un 10%, se aplica sobre una base imponible que comprende tanto a las rentas percibidas como devengadas por los contribuyentes en el ejercicio 2021.

II ANÁLISIS

Conforme la letra D) del artículo 14 de la LIR para ingresar al régimen Pro Pyme se deben cumplir los siguientes requisitos:

- a) Que el capital efectivo al momento del inicio de actividades no exceda de 85.000 unidades de fomento, según el valor de ésta al primer día del mes de inicio de actividades.
- b) Que el promedio anual de ingresos brutos percibidos o devengados del giro, considerando los tres ejercicios anteriores a aquel en que se vaya a ingresar al régimen no exceda de 75.000 unidades de fomento, y mantenga dicho promedio mientras se encuentren acogidos al mismo.

El límite de ingresos promedio de 75.000 UF en los últimos 3 ejercicios podrá excederse por una sola vez, pero los ingresos brutos en cualquiera de esos 3 ejercicios, considerado aisladamente, no puede exceder de la suma de 85.000 UF.

- c) Que el conjunto de los ingresos que percibe la Pyme en el año comercial respectivo, correspondientes a las siguientes actividades, no excedan de un 35% del total de sus ingresos brutos del giro:
- i. Cualquiera de las descritas en los números 1° y 2° del artículo 20 de la LIR (no se computan en este límite de 35% las rentas que provengan de la posesión o tenencia de bienes raíces agrícolas)
 - ii. Participaciones en contratos de asociación o cuentas en participación.
 - iii. De la posesión o tenencia a cualquier título de derechos sociales y acciones de sociedades o cuotas de fondos de inversión.

Por otra parte, conforme la letra f) de N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR, la base imponible de una empresa acogida al régimen Pro Pyme se determina sumando los ingresos del giro percibidos en el ejercicio y deduciendo los gastos o egresos pagados en el mismo, salvo en operaciones de la Pyme con entidades relacionadas que estén sujetas al régimen de tributación de la letra A) del mismo artículo, en cuyo caso la Pyme deberá determinar la base imponible y los pagos provisionales mensuales computando los ingresos percibidos o devengados y los gastos pagados o adeudados, conforme con las normas generales.

Precisado lo anterior, supuesto que la empresa deba abandonar el régimen Pro Pyme por incumplimiento de alguno de los requisitos, el N° 7 de la letra D) del artículo 14 de la LIR establece que en ese caso deben dar aviso a este Servicio entre el 1° de enero y el 30 de abril del año comercial siguiente a aquel en que ocurra el incumplimiento.

Luego, en el caso expuesto, si los ingresos percibidos o devengados durante el ejercicio comercial 2021 exceden la suma de 85.000 UF, la empresa deberá abandonar el régimen Pro Pyme, quedando sujeta al régimen general contemplado en la letra A) del artículo 14 de la LIR a contar del 1° de enero del año comercial del aviso. Esto es, a partir del ejercicio comercial 2022¹.

Abandonado el régimen Pro Pyme e ingresada la empresa al régimen general contemplado en la letra A) del artículo 14 de la LIR, y para determinar su base imponible a contar del año comercial 2022, la empresa deberá considerar los ingresos percibidos o devengados y los gastos pagados o adeudados, debiendo además incorporar en la base imponible los ingresos devengados y los gastos adeudados que no hubiere computado bajo el régimen Pro Pyme².

Finamente, y conforme al artículo 1 de la Ley N° 21.256³, se disminuyó transitoriamente la tasa establecida en el artículo 20 de la LIR para las empresas acogidas al régimen Pro Pyme contemplado en la letra D) del artículo 14 de la LIR, a 10% para las rentas que se perciban o devenguen durante los ejercicios 2020, 2021 y 2022.

Luego, para acceder a la tasa rebajada de IDPC es requisito que se trate de un contribuyente acogido al régimen Pro Pyme, clasificación que se deberá evaluar en cada uno de los ejercicios que contempla el beneficio.

De este modo, en el caso consultado, la empresa, mientras mantenga su calidad de Pro Pyme de acuerdo a la letra D) del artículo 14 de la LIR, estará afecta al IDPC con tasa 10%, aplicado sobre la base imponible determinada sumando los ingresos del giro percibidos en el ejercicio y deduciendo los gastos o egresos pagados en el mismo, y los ingresos devengados y los gastos adeudados que correspondan a operaciones con empresas relacionadas estén sujetas al régimen de tributación de la letra A) del artículo 14 de la LIR.

En el caso analizado, si los ingresos percibidos o devengados por la empresa durante el ejercicio 2021 exceden las 85.000 UF, deberá abandonar el régimen Pro Pyme, quedando desde el 1° de enero de 2022 sujeta el régimen general contemplado en la letra A) del artículo 14 de la LIR. Al ingresar a este régimen deberá incorporar en la base imponible los ingresos devengados y los gastos adeudados que no hubiere computado bajo el régimen Pro Pyme, quedando afecta a la tasa general del IDPC correspondiente a 27%.

¹ Que corresponde al año tributario 2023.

² Inciso segundo del N° 7 de la letra D) del artículo 14 de la LIR.

³ 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.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado se informa que:

- 1) Si la empresa descrita en su presentación, acogida al régimen Pro Pyme, obtiene en el ejercicio comercial 2021 ingresos brutos que excedan las 85.000 UF, deberá abandonar dicho régimen a contar 1° de enero del año comercial siguiente de incumplir el requisito. Esto es, a contar del ejercicio comercial 2022.

En ese caso, las utilidades obtenidas durante el ejercicio comercial 2021 se gravarán con la tasa de IDPC vigente, que en el caso específico del ejercicio 2021 asciende a un 10%, para las empresas acogidas al régimen Pro Pyme de la letra D) del artículo 14 de la LIR, según lo dispone el artículo 1 de la ley N° 21.256.

- 2) Mientras permanezca en el régimen Pro Pyme de la letra D) del artículo 14 de la LIR, los ingresos devengados que no provengan de operaciones con empresas relacionadas que estén sujetas al régimen de tributación de la letra A) del artículo 14 de la LIR, no se incorporan en la base imponible.

Una vez abandonado el régimen Pro Pyme de la letra D) del artículo 14 de la LIR, deberán incorporar dichos ingresos devengados y los gastos adeudados en la base imponible del ejercicio en que se incorpore al régimen de la letra A) del artículo 14 de la LIR y, en consecuencia, quedarán afectos a la tasa general de IDPC, correspondiente a 27%.

- 3) Luego, la tasa rebajada y transitoria de IDPC establecida en el artículo 1 de la ley N° 21.256, que corresponde a un 10%, se aplica sobre la base imponible de las empresas Pro Pyme, que comprende las rentas percibidas y las devengadas, en este último caso, solo cuando correspondan a operaciones de la Pyme con entidades relacionadas que estén sujetas al régimen de tributación de la letra A) del artículo 14 de la LIR.

Saluda a usted,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 2242 del 27-08-2021
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos