

**CÓDIGO TRIBUTARIO – ARTS. 123 BIS- LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA -
ARTS. 14 LETRA A) Y D) - RESOLUCIÓN EX. SII N°82 DE 2020
(ORD. N° 2664 DE 23.12.2025)**

Procedencia de impugnaciones en reclasificaciones de regímenes tributarios, artículo 14 LIR.

Se ha recibido su consulta del antecedente, mediante la cual solicita una opinión jurídica respecto de la situación relacionada con el contribuyente XXXX (en adelante, el contribuyente) específicamente respecto a los medios que contempla la ley para impugnar las clasificaciones de regímenes tributarios de la primera categoría de la Ley sobre Impuesto a la Renta realizadas erróneamente por parte del Servicio.

I. ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, el contribuyente inició actividades con fecha xx.xx.xxxx, acogiendo al régimen de tributación establecido en el artículo 14 letra A) de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), régimen semi integrado¹. Sin embargo, con fecha xx.xx.xxxx, el Servicio lo reclasificó automáticamente en el régimen dispuesto en el N° 3 de la letra D) del mismo artículo 14, es decir, en el régimen general Pro-Pyme, atendido el nivel de ingresos informados, conforme a lo dispuesto en el N°5 de la letra D) del señalado artículo 14.

Dado lo anterior, el contribuyente declaró su formulario 22 correspondiente al Año Tributario 2025, conforme a las disposiciones del régimen Pro-Pyme, haciendo presente que lo realizó con el objeto de cumplir con su obligación², y ante el bloqueo automático de ciertos campos del formulario.

Sin perjuicio de lo anterior, el contribuyente solicitó el cambio de régimen de tributación por la reclasificación realizada³, argumentando el ejercicio de la opción al momento de su inicio de actividades. Esta solicitud fue rechazada por el Servicio mediante la Res. Ex. N°XXXX, de fecha xx.xx.xxxx, considerando que la petición fue realizada fuera de plazo. En contra de esta resolución, el contribuyente dedujo reposición administrativa voluntaria con fecha xx.xx.xxxx.

Al respecto, solicita emitir una opinión jurídica, en cuanto a si al contribuyente le cabe la posibilidad de impugnar una errada clasificación del Servicio, mediante todas o algunas de las siguientes vías:

- a) En el plazo establecido en la letra E de la Res. Ex. SII N°82, relativo a la asignación de régimen tributario por parte del Servicio de Impuestos Internos, señala que los contribuyentes pueden cambiarse de régimen, ejerciendo su opción entre el 1° de enero y el 30 de abril de cada año.
- b) En el plazo establecido en la letra D de la Res. Ex. SII N°82, que establece que los contribuyentes podrán solicitar un cambio de régimen tributario de manera excepcional, en caso de que cumplan los requisitos aplicables, aportando los antecedentes que respalden su entenderse para los casos de aquellos contribuyentes que desean acogerse a alguna de las normas especiales de tributación de la LIR, y en ningún caso sobre la temporalidad de la instrucción establecida por el propio artículo 14 de la LIR y la misma Resolución Ex. SII N°82 de 2020.
- c) En el plazo del artículo 123 bis del Código Tributario, en el evento que previamente deduzca solicitud administrativa y esta es rechazada mediante Res. Ex.
- d) En cualquier tiempo, en el evento de alegar la existencia de algún vicio o error manifiesto de la reclasificación, en el evento de que previamente deduzca solicitud administrativa y esta es rechazada mediante resolución exenta.

Además, solicita opinión jurídica respecto de si en la reclasificación de enero de cada año, este Servicio debe considerar los ingresos de las empresas relacionadas; y en el evento de que no sean considerados, dicha omisión puede ser alegada por el contribuyente en un recurso administrativo.

¹ El contribuyente acredita este hecho mediante el certificado de incorporación al régimen de tributación general semi integrado (14 A), folio N°XXXX de fecha xx.xx.xxxx.

² Así lo señala en su solicitud de cambio de régimen

³ Consta en SICT que la solicitud fue presentada con fecha xx.xx.xxxx.

II. ANÁLISIS

Conforme con el N° 1 de la letra D) del artículo 14 de la LIR, en cuanto a los regímenes Pro Pyme, se entenderá por Pyme aquella empresa que reúna las condiciones copulativas que la misma norma establece. Dentro de estas condiciones, se exige 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. Si la empresa ejerciera actividades por menos de 3 ejercicios, el promedio se calculará considerando los ejercicios que corresponda a los que realice sus actividades.

Dispone la norma, además, en su párrafo décimo, que *“para el cálculo del promedio de ingresos brutos se deberá sumar los ingresos brutos del giro percibidos o devengados por las empresas o entidades relacionadas”, considerando como tales aquellas “empresas o entidades relacionadas según se establece en el artículo 8° número 17 del Código Tributario y los ingresos de las entidades relacionadas se sumarán, en su totalidad, en los casos de las letras a) y b) de dicho artículo; en tanto que, en los casos de las letras c), d) y e) del artículo referido se considerará la proporción que corresponda a la participación en el capital, utilidades, ingresos o derechos a votos, según resulte mayor.”*

A su turno, el N° 5 de la letra D) del artículo 14 de la LIR establece el procedimiento para acogerse al régimen Pro Pyme. Asimismo, en lo que interesa, el párrafo final de dicho numeral que *“No obstante lo anterior, serán reclasificadas por el Servicio de Impuestos Internos al Régimen Pro Pyme aquellas Pymes que se encuentren sujetas a la letra A) del artículo 14, que al término del año comercial del inicio de sus actividades obtengan ingresos que no excedan de 1.000 unidades de fomento y que cumplan los requisitos que el Servicio establezca mediante resolución. En estos casos el Servicio de Impuestos Internos deberá realizar un aviso en el sitio personal del contribuyente, incluyendo información con las implicancias de este cambio”*.

Las instrucciones respectivas fueron emitidas mediante la Resolución Ex. SII N°82 de 2020 y mediante la Circular N°62, de 2020.⁴

En particular, mediante la letra E) del resolutivo primero de la Resolución Ex. N°82, se dispone que, durante el mes de enero de cada año, los contribuyentes que, habiendo realizado un inicio de actividades en el año anterior, se encuentren en el régimen de la letra A) del artículo 14, y sus ingresos del giro no superan las 1.000 UF, serán reclasificados en el régimen Pro Pyme en base a retiros o distribuciones del N°3 de la letra D) del artículo 14, siempre que cumplan los requisitos de acceso. Se indica que esta acción será informada a los contribuyentes mediante un aviso en su sitio personal.

Lo anterior, dispone la señalada instrucción, no obsta a que los contribuyentes puedan cambiarse de régimen, ejerciendo su opción conforme a lo instruido en la letra D) del mismo resolutivo, la que a su vez instruye que la referida opción deberá ejercerse entre el 1° de enero y el 30 de abril de cada año. Así, conforme las normas y las instrucciones señaladas, el contribuyente puede ejercer su opción de cambiarse de régimen tributario entre el 1° de enero y el 30 de abril de cada año, aunque haya sido objeto de una reclasificación por parte del Servicio.

A mayor abundamiento, conforme lo instruido por este Servicio⁵, una vez efectuada la reclasificación contemplada en el N° 5 de la letra D) del artículo 14 de la LIR, el contribuyente puede mantenerse en el régimen de la letra A) del mismo artículo 14, informando su opción mediante petición administrativa, en la que no es necesario aportar antecedentes que respalden su solicitud, bastando con la manifestación de la voluntad de permanecer en el régimen general –por el que optó al iniciar actividades– ya que dicho régimen no requiere el cumplimiento de requisito alguno para su ingreso y permanencia.

Ahora bien, la Resolución Ex. SII N°82 antes mencionada, en la letra D) del resolutivo primero, establece que, además de la oportunidad anterior, el contribuyente podrá solicitar un cambio de régimen tributario de manera excepcional, en caso de que cumpla los requisitos aplicables. Para

⁴ En particular, vea apartados N° 1.1.3 y 1.1.5 del Capítulo II de la Circular N° 62 de 2020.

⁵ Apartado 1.1.5. del Capítulo II de la Circular N° 62 de 2020 y Oficio Ord. 717, de fecha 10.04.2025.

ello, mediante una petición administrativa efectuada en el sitio web institucional, el peticionario deberá aportar los antecedentes que respalden su solicitud.

Al respecto, la Dirección del Servicio ha señalado que para el caso de abandono del régimen Pro Pyme por incumplimiento de requisitos, la solicitud de cambio excepcional puede ser efectuada de manera extemporánea, mediante la petición administrativa denominada “Inscripción y/o cambio de régimen tributario excepcional”⁶.

En tal sentido, en el caso de que la reclasificación derive de una errónea determinación de los antecedentes por parte del Servicio, al contribuyente le asiste la posibilidad de presentar esta solicitud excepcional, acompañando la documentación que acredita el error alegado –en este caso, acreditando los ingresos de la empresa relacionada y el tipo de relación–, sin perjuicio de que siempre existirá la posibilidad de corregir de oficio los vicios o errores manifiestos, en cualquier tiempo, conforme lo dispuesto en el N°5 de la letra B) del artículo 6° del Código Tributario, independientemente del tipo de presentación o procedimiento por el cual se tomó conocimiento del vicio.

Ahora bien, atendido que en el caso planteado en su presentación se verifica que se produjo una reclasificación unilateral realizada por este Servicio, y teniendo presente que la información de los ingresos de las empresas relacionadas no estuvo disponible en el mes de enero, se estima que el contribuyente puede presentar la solicitud excepcional señalada en el párrafo anterior, tal como fue recogido en el Oficio N°2158 de 2025.

Sin perjuicio de lo anterior, se estima que contra la resolución que rechaza la solicitud extemporánea de modificación de régimen presentada por el contribuyente es procedente el recurso de reposición administrativa establecido en el artículo 123 bis del Código Tributario, pues incide en el pago de un impuesto o en los elementos que sirven de base para determinarlo.

En cuanto a los ingresos que se deben considerar para la reclasificación de régimen contemplada en el N°5 de la letra D) del artículo 14 de la LIR, conforme se analizó anteriormente, deben considerarse los ingresos percibidos o devengados por las empresas o entidades relacionadas, de acuerdo con el párrafo décimo del N° 1 de la letra D), del artículo 14 de la LIR. En efecto, es requisito del régimen Pro Pyme que el promedio anual de ingresos brutos del giro incluya el cálculo agregado de ingresos de empresas relacionadas conforme al N° 17 del artículo 8° del Código Tributario, sin que exista excepción a dicha regla cuando este Servicio reclasifica a los contribuyentes.

III. CONCLUSIÓN.

Respecto de la impugnación de una errada clasificación de régimen tributario por parte del Servicio: El contribuyente siempre puede ejercer su opción de cambiarse de régimen tributario entre el 1° de enero y el 30 de abril de cada año.

La Dirección del Servicio ha instruido que el contribuyente que incumple los requisitos establecidos para tributar conforme al régimen ProPyme puede solicitar extemporáneamente el cambio de régimen, de manera excepcional, mediante la petición administrativa denominada “Inscripción y/o cambio de régimen tributario excepcional”.

En contra de la resolución que rechaza la solicitud extemporánea de modificación de régimen presentada por el contribuyente es procedente el recurso de reposición administrativa establecido en el artículo 123 bis del Código Tributario, pues incide en el pago de un impuesto o en los elementos que sirven de base para determinarlo.

Sin perjuicio de lo anterior, en el caso de que la reclasificación derive de una errónea determinación de los antecedentes por parte del Servicio, siempre resultará aplicable la facultad contenida en el N°5 de la letra B) del artículo 6° del Código Tributario, por lo que corresponderá la corrección oficiosa de los vicios o errores manifiestos, en cualquier tiempo e independiente del tipo de presentación o procedimiento por el cual se tomó conocimiento del vicio.

⁶ Oficio Ord. 2158, de fecha 23.10.2025.

Los ingresos de empresas o entidades relacionadas deben ser considerados en las reclasificaciones que realice el Servicio conforme a lo dispuesto en el N°5 de la letra D) del artículo 14 de la LIR.

SIMÓN RAMÍREZ GUERRA
DIRECTOR (S)

Oficio N° 2664 de 23.12.2025
Subdirección Jurídica
Depto. de Asesoría Jurídica