

Impuesto a la Renta

Artículo 14 D N°3 de LIR

Hernán Verdugo

Artículo 14 LIR



Sistema Tributario Actual

- A. Rentas provenientes de empresas obligadas a declarar el impuesto de primera categoría según renta efectiva determinada con contabilidad completa.
- B. Rentas provenientes de empresas que declaren el impuesto de primera categoría determinado sin contabilidad completa.
- C. Efectos tributarios de las reorganizaciones empresariales para fines de registros y asignación de capital propio tributario.
- D. Régimen para las micro, pequeñas y medianas empresas (Pymes)
- E. Incentivo al ahorro para empresas con ingresos brutos anuales inferiores a 100.000 unidades de fomento (reversión)
- F. Exención de impuesto adicional por ciertos pagos al extranjero
- G. Contribuyentes no sujetos al artículo 14.
- H. Definiciones.

Artículo 14 D LIR

D. Régimen para las micro, pequeñas y medianas empresas (Pymes)

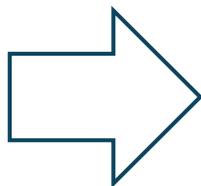
Se aplicará un régimen especial para incentivar la inversión, capital de trabajo y liquidez de las Pymes, denominado Régimen Pro Pyme.

14 D N°3 de LIR

1. Concepto de Pyme
2. Acceso al financiamiento de la Pyme.
3. Tributación de la Pyme.
4. Tributación de los propietarios contribuyentes de impuestos finales de la Pyme.
5. Procedimiento para acogerse al Régimen Pro Pyme.
6. Traslado desde el régimen de la letra A) de este artículo al Régimen Pro Pyme.
7. Retiro o exclusión del Régimen Pro Pyme.
8. Régimen opcional de transparencia tributaria.

D. N°1 “Régimen para las micro, pequeñas y medianas empresas (Pymes)”

Artículo 14 D LIR



I. Concepto y requisitos “Pyme”

1. Capital inicial 85.000 UF (capital efectivo)
2. Ingresos.
 - i. Promedio anual de ingresos brutos (percibidos o devengados), últimos tres años no supere 75.000 UF y mantenga de este promedio.
 - ii. El promedio de 75.000 UF podrá excederse por una sola vez, **no pudiendo superar en el año 85.000 UF.**
 - iii. Los ingresos solo se considerarán ingresos del giro, se utiliza el registro electrónico de compra y venta de la Ley del IVA.
 - iv. Los créditos incobrables asociado a los ingresos, se descontarán para el promedio de los ingresos brutos.
 - v. Para el cálculo del promedio se debe sumar los ingresos proporcionales de empresas relacionadas (N°17 del artículo 8 del CT), además los capitales mobiliarios que posean estas sociedades relacionadas.
 - vi. Las empresas relacionadas deberán informar los ingresos.

Artículo 14 D N°3 LIR

D. N°1 “Régimen para las micro, pequeñas y medianas empresas (Pymes)”

Ingresos.
Situaciones que
deben controlarse
anualmente

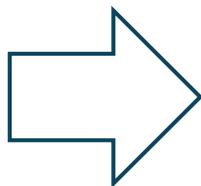
- a) El promedio anual de sus ingresos percibidos o devengados en los *tres últimos ejercicios comerciales móviles* no deberá superar el límite de 75.000 UF.
- b) Se permite que el contribuyente, por una sola vez, exceda el límite promedio 75.000 UF sin abandonar obligatoriamente el régimen, además, en ningún caso los ingresos de un ejercicio pueden exceder las 85.000 UF.
- c) En caso de exceder el límite de ingresos promedio, deberán abandonar el régimen Pyme a contar del 1° de enero del año comercial siguiente a aquel en que ocurra, comunicando al SII

Conclusión Oficio N°685 de fecha 11-04-2024

“En caso de incumplirse los requisitos para permanecer en el régimen pro pyme, los contribuyentes están obligados a abandonarlo y sujetarse a las normas del régimen semi integrado, a contar del 1° de enero del año comercial siguiente al incumplimiento de los requisitos.”

D. N°1 “Régimen para las micro, pequeñas y medianas empresas (Pymes)”

Artículo 14 D LIR



Oficio N°982 de fecha 16.05.2024

CONCLUSIÓN

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

1. De acuerdo con el N°5 de la letra D) del artículo 14 de la LIR, los contribuyentes que inicien actividades a contar del 1° de enero de 2020 se incorporan al régimen pro pyme del N°3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR siempre que, al iniciar actividades, tengan un capital efectivo que no exceda de 85.000 UF.
2. Estos contribuyentes se incorporarán de pleno derecho al régimen pro pyme, sin necesidad de aviso previo, en la medida que no opten por otro régimen al iniciar actividades.
3. Tratándose de los contribuyentes que inicien actividades a contar del 1° de enero de 2020 no es aplicable como requisito de ingreso, la exigencia que el promedio anual de ingresos brutos del giro no exceda de 75.000 unidades de fomento y que ingresos percibidos en cada año comercial, proveniente de ciertas actividades, no exceda el 35% del total de sus ingresos brutos del giro.

D. N°1 “Régimen para las micro, pequeñas y medianas empresas (Pymes)”

Ingresos

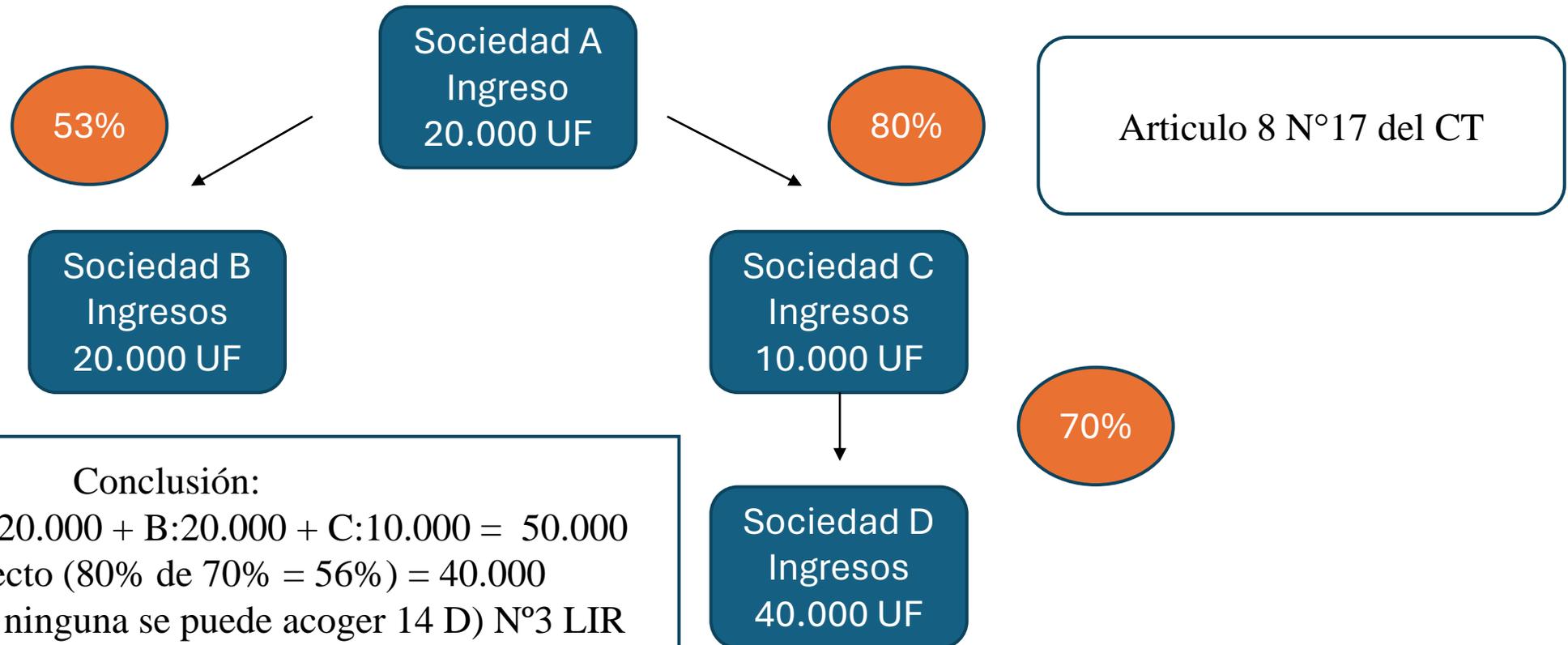
- a) Los ingresos del giro percibidos o devengados gravados no gravados o exentos del IVA, excluyéndose aquellos que sean extraordinarios o esporádicos (activo inmovilizado)
- b) La norma de los ingresos es diferente para el cálculo de la base imponible, ya que considera los ingresos percibidos, salvo caso excepcional. (ingresos con relacionadas 14 A LIR)
- c) No importa si en alguno de los ejercicios comerciales consecutivos o en algunos meses de ellos no se efectuaron ventas o servicios.
- d) El monto de los ingresos del giro debe convertir a su valor en UF, dividiendo el monto anual, por el valor de la UF el último día del ejercicio en que estos fueron percibidos o devengados. La información se obtendrá del libro electrónico de compras y ventas.
- e) Los créditos incobrables que correspondan a ingresos devengados que se castiguen durante el ejercicio se descontarán para efectos del cómputo del promedio anual.
- f) Para el cálculo del límite máximo de 75.000 UF o 85.000 UF, deberá sumar a sus ingresos brutos del giro percibidos o devengados por las empresas o entidades relacionadas.

Artículo 14 D N°3 de LIR

Análisis del cálculo del promedio considerando los ingresos proporcionales de empresas relacionadas según el N°17 del Artículo 8 del CT, además los capitales mobiliarios que posean estas sociedades relacionadas.

a) El controlador y las controladas (más del 50%)

b) Todas las entidades, empresas o sociedades que se encuentren bajo un controlador común.



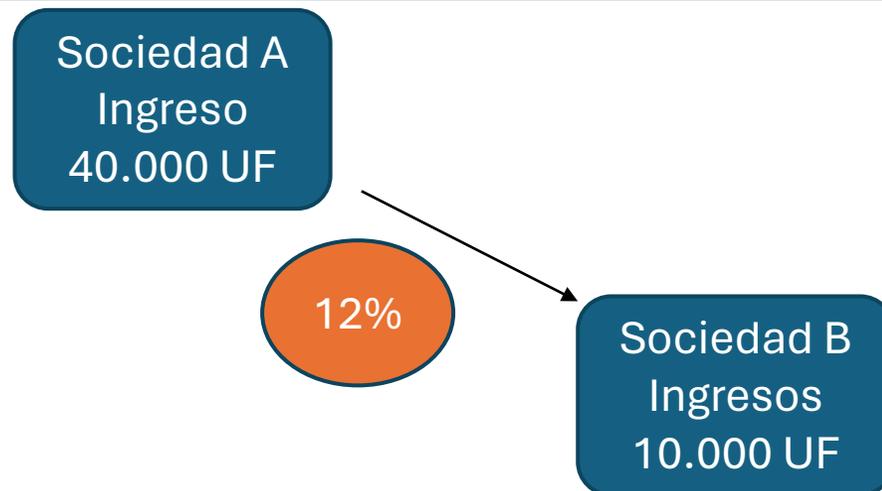
Artículo 14 D N°3 LIR

Análisis del cálculo del promedio considerando los ingresos proporcionales de empresas relacionadas según el N°17 del Artículo 8 del CT, además los capitales mobiliarios que posean estas sociedades relacionadas.

Ingresos “Norma de relación”

- c) **Las entidades y sus dueños**, usufructuarios o contribuyentes que a cualquier otro título posean, directamente o a través de otras personas o entidades, más del 10% de las acciones, derechos, cuotas, derecho a las utilidades o ingresos, o derechos a voto en la junta de accionistas o de tenedores de cuotas, considerando la participación recíproca.
- d) El gestor de un contrato de asociación u otro negocio de carácter fiduciario en que tiene derecho a más del 10% de las utilidades.

Conclusión:
Participación directa o indirecta más del 10% y menos del 50%
Total= 40.000 UF + 10.000 * 12% = 41.200 UF Sociedad A
Total = 10.000 UF + 40.000 * 12% =14.800 UF Sociedad B
Ambas pueden calificar en el artículo 14 letra D N°3 LIR

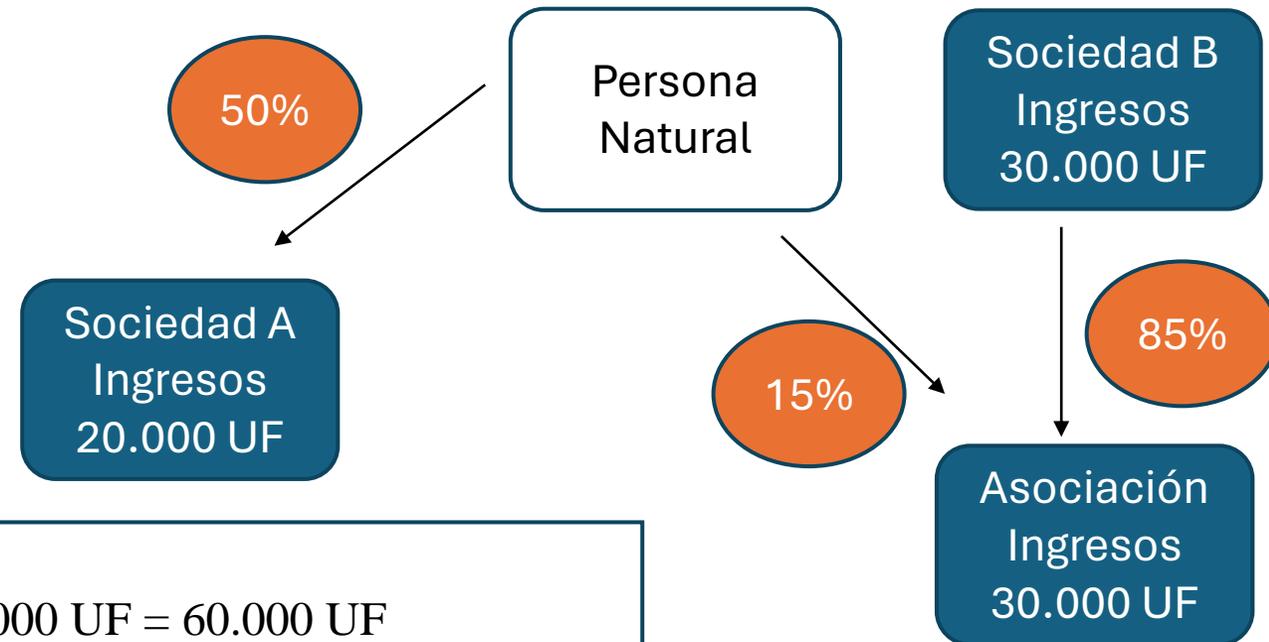


Artículo 14 D N°3 LIR

Análisis del cálculo del promedio considerando los ingresos proporcionales de empresas relacionadas según el N°17 del Artículo 8 del CT, además los capitales mobiliarios que posean estas sociedades relacionadas.

- e) Las entidades relacionadas con una persona natural se considerarán relacionadas entre sí, debiendo computar la proporción de los ingresos totales que corresponda a la relación que la persona natural respectiva mantiene con dicha entidad.

Ingresos
Norma de relación



Conclusión:

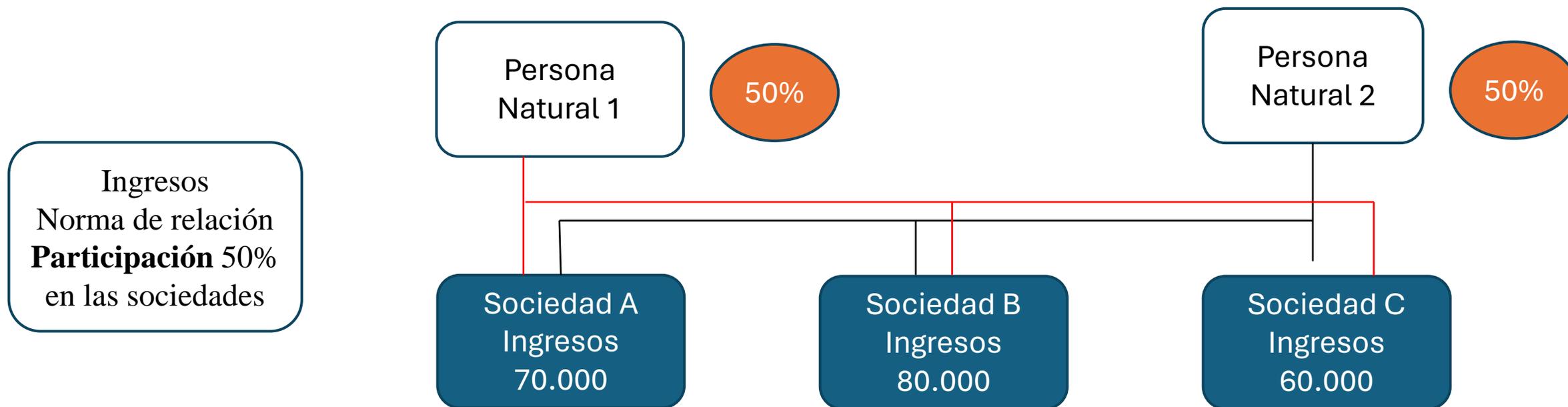
Sociedad B, Ingresos 30.000 UF + asociación 30.000 UF = 60.000 UF

Sociedad A, ingresos 20.000 UF + Indirecto asociación 30.000 UF * 15% = 24.500 UF

Ambas sociedades pueden acogerse al artículo 14 D) N°3 LIR

Artículo 14 D N°3 LIR

Análisis del cálculo del promedio considerando los ingresos proporcionales de empresas relacionadas según el N°17 del Artículo 8 del CT, además los capitales mobiliarios que posean estas sociedades relacionadas.



Conclusión:

Sociedad A, Ingresos 70.000 + Soc. B 40.000 (PN 1)+ Soc. B 40.000 (PN2)+ Soc. C (PN1) 30.000 + Soc. C (PN2) 30.000 = 210.000

Sociedad B, Ingresos 80.000 +Soc. A 35.000 (PN 1)+ Soc. A 35.000 (PN2)+ Soc. C (PN1) 30.000 + Soc. C (PN2) 30.000 = 210.000

Sociedad C, Ingresos 60.000 +Soc. A 35.000 (PN 1)+ Soc. A 35.000 (PN2)+ Soc. B (PN1) 40.000 + Soc. B (PN2) 40.000 = 210.000

Ninguna sociedad puede acogerse al artículo 14 letra D N° 3 LIR

Sistemas Tributarios 14 D N°3 LIR

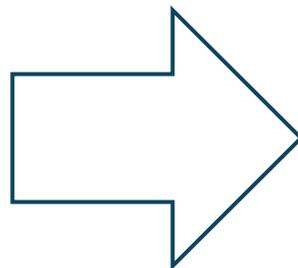
Artículo 14 D LIR

IDPC 25% norma
permanente.

La totalidad del IDPC es
crédito para los impuestos
finales

Reforma Tributaria IDPC

- a) Año AT 2024 10%
- b) Año AT 2025 12,5%



Resolución N°85 (22 de Julio 2020)

Tema: Establece forma de determinación del promedio de ingresos brutos a que se refiere la letra b) del N°1 de la letra d) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Resolución N°84 (22 de Julio 2020)

Tema: Forma y plazo para que las entidades relacionadas informen el monto total de los ingresos de su giro percibidos o devengados, para efecto de determinar si cumplen los límites del artículo 14 de la LIR.

Régimen para las micro, pequeñas y medianas empresas (Pymes)

Resolución N°85 de fecha 22 de Julio 2020

“Establece forma de determinación del promedio de ingresos brutos a que se refiere la letra b) del N°1 de la letra d) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.”

Resolución N°85 de
22 de junio 2022

a) **Tema:** Determinación del promedio de ingresos brutos letra D) del artículo 14 de la LIR

b) Se considerarán los ingresos del giro, es decir actividad que realiza habitualmente. Para el cálculo debe considerarse los ingresos percibidos y también aquellos que se encuentran pendiente de pago.

c) El promedio anual de ingresos brutos se calculará considerando los tres ejercicios anteriores a aquel en que se vaya a ingresar al régimen. Si la empresa tiene menos años se calculará considerando los ejercicios que corresponda a los que realice sus actividades.

d) Una vez ingresado a alguno de los regímenes contenidos en el N° 3 o N° 8 de la letra D) del artículo 14 de la LIR, para efecto de evaluar su permanencia en él, sólo se considerarán los ejercicios que corresponda a aquellos en que la Pyme ha estado acogida al régimen.

e) En el caso que la empresa no haya generado ingresos en uno de los años a considerar en el cómputo, igualmente se deberá contabilizar dicho año para el cálculo del promedio.

Artículo 14D N°3 LIR

Régimen para las micro, pequeñas y medianas empresas (Pymes)

Resolución N°85 de
22 de junio 2020

- f) Los ingresos del giro comprenderán:
 - i. Ventas.
 - ii. Exportaciones, prestaciones de servicios u otras operaciones,
 - iii. Se excluyen aquellos ingresos que sean extraordinarios o esporádicos, como ocurre en los originados en ventas de activo inmovilizado o ganancias de capital, siempre que, en este último caso, no se encuentre dentro del giro de la empresa.
- g) La información debe estar registrada en el Registro de Compras y Ventas. En caso de los contribuyentes que no se encuentran obligados a llevar el Registro de Compras y Ventas, se deberá considerar los registros que corresponda utilizar.
- h) De dicho cómputo debe excluirse el IVA recargado , como también los demás impuestos especiales, adicionales o específicos, se debe considerar el valor neto.
- i) Para el cálculo del promedio, se deberá convertirse en UF, al 31 de diciembre del año comercial de la generación de los ingresos.

Artículo 14 D N°3 LIR

Régimen para las micro, pequeñas y medianas empresas (Pymes)

Resolución N°85
22 de Julio 2020

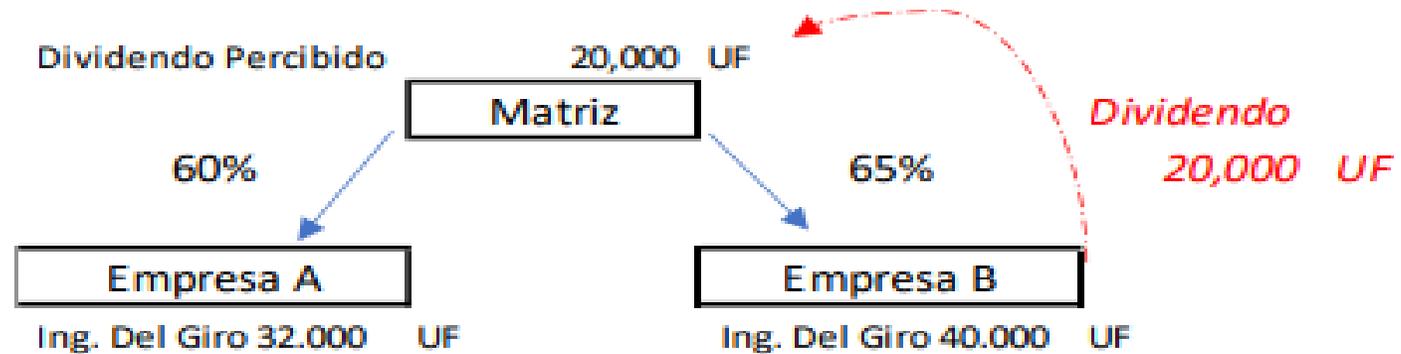
- j) Los contribuyentes acogidos al régimen de la letra D) del artículo 14 de la LIR, que tengan empresas o entidades relacionadas, de conformidad a lo dispuesto en el N° 17 del artículo 8° del CT, para la determinación del promedio de ingresos brutos de las entidades relacionadas.
- k) Para efecto del cómputo de los ingresos con empresas relacionadas deberán informar al contribuyente acogido al régimen de la letra D) del artículo 14 de la LIR, de acuerdo con la Resolución Exenta N° 84. (Certificado N°51)
- l) En caso de que la entidad relacionada **no tenga domicilio ni residencia en Chile**, la empresa que evalúa sus ingresos promedio deberá exigir a tal entidad la información. (ingresos del exterior)
- m) La Resolución se aplicará a partir de los ingresos que se obtengan en los tres años comerciales inmediatamente anteriores al 1 de enero del 2020.

Resolución N°85, Se Resuelve N°5 inciso segundo; en caso de que la entidad relacionada no tenga domicilio ni residencia en Chile, la empresa que evalúa sus ingresos promedio deberá exigir a tal entidad la información aludida en el resolutivo 4° (relacionadas), a efectos de evaluar el correcto cumplimiento de los requisitos que exige la ley para acogerse o permanecer en el régimen Pro Pyme.

Artículo 14 D N°3 LIR

D. “Régimen para las micro, pequeñas y medianas empresas (Pymes)”

k) Situación Especial. $UF\ 32.000 + UF\ 20.000 + UF\ 40.000 = UF\ 92.000$



Resolución N° 85
22 de Julio 2020
(situación especial)

La Empresa “B” hizo una distribución de utilidades de UF 20.000 a su matriz, las cuales provienen de utilidades generadas por el giro de dicha entidad, la Empresa “A” no deberá considerar en el cómputo de sus ingresos promedio dicha cantidad, porque se estarían duplicando.

De este modo, el cálculo de la Empresa A es el siguiente: $UF\ 32.000 + UF\ 40.000 = UF\ 72.000$; pudiendo dicha empresa acogerse o permanecer en el régimen Pro Pyme

Artículo 14 D N°3 de la LIR

D. “Régimen para las micro, pequeñas y medianas empresas (Pymes)”

Resolución N° 84
22 de Julio 2020
(certificación)

- a) **Tema:** Forma y plazo para que las entidades relacionadas informen el monto total de los ingresos de su giro percibidos o devengados, para efecto de determinar si cumplen los límites del artículo 14 de la LIR.
- b) Se aplica a las PYMES, de la letra D) del artículo 14 o en el régimen de renta presunta del artículo 34.
- c) Los ingresos se informarán mediante el certificado denominado “Certificado N° 51”
- d) El certificado deberá emitirse antes del 1° de marzo de cada año y la Resolución regirá para los certificados que deban emitirse a partir del Año Tributario 2021 y siguientes.

Artículo 14 D N°3 LIR

Resolución N° 84
22 de Julio 2020

Certificación régimen para las micro, pequeñas y medianas empresas (Pymes)

Certificado N° 51

Ciudad y fecha

CERTIFICADO N° 51 SOBRE MONTO TOTAL DE INGRESOS PERCIBIDOS O DEVENGADOS DEL GIRO POR ENTIDADES RELACIONADAS, PARA EL CÁLCULO DE LOS LÍMITES MÁXIMOS DE INGRESOS PARA ACOGERSE Y/O PERMANECER EN EL RÉGIMEN PARA LAS MICRO, PEQUEÑAS Y MEDIANAS EMPRESAS (PYMES) DE LA LETRA D), DEL ARTÍCULO 14, O EN EL RÉGIMEN DE RENTA PRESUNTA DEL ARTÍCULO 34, AMBOS DE LA LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA

Nombre o razón social de la entidad relacionada :
(persona, empresa, comunidad, cooperativa o sociedad)
RUT N° :
Domicilio :
Giro o Actividad :

La entidad relacionada certifica a, RUT N°, que para el año comercial, el monto de los ingresos anuales de los últimos tres años comerciales para los contribuyentes de la letra D) del artículo 14° o los ingresos mensuales de su giro percibidos o devengados para los contribuyentes del artículo 34°, ambos expresados en la Unidades de Fomento respectiva, fueron los siguientes:

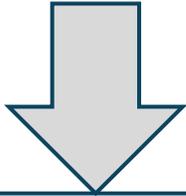
RÉGIMEN PARA LAS MICRO, PEQUEÑAS Y MEDIANAS EMPRESAS (PYMES) DE LA LETRA D), DEL ARTÍCULO 14

RÉGIMEN DE RENTA PRESUNTA DEL ARTÍCULO 34

AÑO	Monto de los ingresos del giro percibidos o devengados en UF	Monto de los ingresos relacionados a rentas del N° 2 del art. 20 LIR y participaciones recibidas en UF

MES	Monto Total de los ingresos del giro percibidos o devengados en UF
Enero	
Febrero	
Marzo	
Abril	
Mayo	
Junio	
Julio	
Agosto	
Septiembre	
Octubre	
Noviembre	
Diciembre	
TOTAL	

Artículo 14 D N°3 LIR



Tipo de Ingreso para el régimen para las micro, pequeñas y medianas empresas (Pymes)

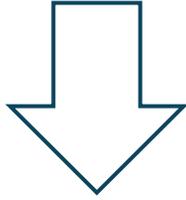
Concepto y requisitos “Pyme”

Actividades relacionado con los ingresos, no deben exceder en un 35% de ingresos brutos del giro los siguiente:

- a) Rentas de los números 1°.- y 2°.- del artículo 20 LIR.
- b) No se consideran las rentas que provengan de la posesión o explotación de bienes raíces agrícolas.
- c) Participaciones en contratos de asociación o cuentas en participación.
- d) **Rentas** de de derechos sociales y acciones de sociedades o cuotas de fondos de inversión. No se considerarán las enajenaciones esporádicas o la cesión a título oneroso de los derechos reales constituidos sobre dichos bienes.

Oficio N°3065 de fecha 13 de diciembre 2023.....la renta obtenida en el rescate o enajenación de cuotas de fondos mutuos no se considera renta de capitales mobiliarios del N°2 del artículo 20 de la LIR, para efectos de aplicar el límite de 35% que señala la ley. Por lo tanto, dichos ingresos no se deberán considerar para determinar el límite de 35% que excluye a los contribuyentes del régimen simplificado previsto en la letra D) del artículo 14 de la LIR.

Artículo 14 D N°3 LIR



Cálculo 35% de ingresos brutos.

Oficio N°1.558 de fecha 24 de mayo 2023

Conclusión

Los dividendos percibidos, superan el 35% del total de ingresos brutos del giro percibidos, en el año comercial 2021.

Por lo tanto, a contar del año comercial 2022 el contribuyente debe abandonar el régimen pro pyme, dando aviso de tal circunstancia a este Servicio entre el 1° de enero y el 30 de abril de tal año.

Tipo de Ingreso para el régimen para las micro, pequeñas y medianas empresas (Pymes)

I. En el año comercial 2021 la sociedad presenta los siguientes movimientos:

INGRESOS DEL GIRO:

Ventas ejercicio comercial 2021 \$ 111.580.000

Dividendos percibidos \$ 40.460.000

INGRESOS TOTALES AÑO 2021 \$ 152.040.000

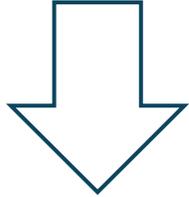
Determinación del límite:

II. Límite del 35% de ingresos provenientes de actividades que indica la norma

Ingresos brutos del giro \$ 111.580.000 x 35% = \$ 39.053.000

Total dividendos percibidos v/s 35% de los ingresos brutos del giro \$ 40.460.000 > \$ 39.053.000

Artículo 14 D N°3 LIR



Tributación régimen para las micro, pequeñas y medianas empresas (Pymes)

Tributación de la Pyme

1. La Pyme pueden optar :

- a) Declarar su renta efectiva según contabilidad simplificada o,
- b) La Pyme que no ejerza la opción deberá llevar contabilidad completa, la determinación de sus resultados tributarios se realizará de acuerdo con la D del artículo 14 de LIR.

2. Reglas para llevar la contabilidad simplificada:

- a) El SII entregara la información electrónica de compras y ventas, para que la Pyme realice su declaración.
- b) Se aplica IDPC, con la tasa del 25% (aplica reforma 10%-12,25%) y serán los créditos que proceden en LIR.
- c) Esta liberada de aplicar Corrección Monetaria.
- d) El activo fijo se puede depreciar de manera instantánea en el mismo ejercicio.
- e) Reconocerá como gasto o egreso la existencia.
- f) La “base imponible”, se determinará considerando los ingresos percibidos y deduciendo los gastos, salvo en operaciones con entidades relacionadas, se aplica 14 A) de la LIR. .Para la deducción de los egresos o gastos, se aplicará el artículo 31 de LIR

Artículo 14 D N°3 LIR



Tributación régimen para las micro, pequeñas y medianas empresas (Pymes)

Tributación de la Pyme (Conclusiones Oficios)

Oficio N°803 de fecha 24 de abril de 2024 (ingresos)

.....En ese sentido, atendido que en el régimen pro pyme la determinación de la base imponible se basa en flujos de caja, la oportunidad de reconocer como ingreso el pago con cargo a la tarjeta de crédito con o sin interés por la venta de los productos de su establecimiento, será al momento de percibir, sucesivamente, cada una de las cuotas por parte del el emisor u operador, porque desde ese momento ingresa materialmente al patrimonio del contribuyente.....

Oficio N°550 de fecha 21 de marzo 2024 (Activo Fijo)

.....Por consiguiente, respecto del bien raíz que se pretende comprar, podrá rebajarse como gasto o egreso el pago anticipado en la medida que sea efectivamente depreciable. La oportunidad en que podrá reconocerse el egreso será en el ejercicio en que ocurra la adquisición del bien, esto es, la fecha en que se produzca su transferencia de dominio al adquirente. Consecuentemente, el anticipo efectuado con ocasión de la promesa de compraventa no podrá ser rebajado como egreso sino hasta que el bien sea adquirido, no bastando la mera promesa.

Artículo 14 D N°3 LIR



Tributación régimen para las micro, pequeñas y medianas empresas (Pymes)

Tributación de la Pyme (conclusiones oficios)

Oficio N°2.185 de fecha 9 de agosto de 2023 (ingresos de exterior)

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

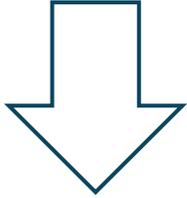
1. El contribuyente debe considerar los ingresos de las entidades relacionadas de acuerdo al N°17 del artículo 8° del Código Tributario, no domiciliadas ni residentes en Chile, para efectos de calcular el límite de ingresos para acogerse al régimen pro pyme.....

Oficio N°1.292 de fecha 27 de abril 2023 (Gasto Activo Fijo)

Giro: corresponde a la compra, venta y arrendamiento de bienes raíces....., el precio pagado al contado por la adquisición de un inmueble destinado a ser parte del activo fijo, como es el caso de los bienes adquiridos para entregarlos en arriendo, en aquella parte que puede ser depreciada conforme las normas de LIR, esto es, sin considerar el valor del terreno, puede ser rebajado de manera instantánea e íntegra en la determinación de la base imponible del ejercicio comercial en que se efectúa la compra del inmueble. Lo anterior, conforme a lo establecido en la letra d) del N°3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR.

Conforme al tenor literal del N°3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR, esta norma es de carácter **imperativo** y, por tanto, no es posible para el contribuyente acogido al régimen pro pyme optar por alguno de los métodos de depreciación que contemplan los números 5° y 5° bis del artículo 31 de la LIR.

Artículo 14 D N°3 LIR



Tributación régimen para las micro, pequeñas y medianas empresas (Pymes)

Tributación de la Pyme (conclusiones oficios)

Oficio N°1.996 de fecha 29 de junio 2022 (corrección monetaria)

....Al respecto se informa que la liberación de corrección monetaria contenida en la letra c) del N°3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR no supone una facultad del contribuyente. Por el contrario, se trata de para la determinación de la base imponible en caso que se trate de una pyme **un imperativo establecido por el legislador lleve** contabilidad simplificada.....

A mayor abundamiento, en el primer párrafo del N°3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR se establece expresamente que, aun cuando la pyme opte por llevar contabilidad completa, deberá determinar el resultado conforme a la letra D), efectuando los ajustes que correspondan.

