

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.

SANTIAGO, 22 DE JULIO DE 2020.

RESOLUCIÓN EX. SII N° 85

VISTOS: Las facultades que me confieren los artículos 1°, 4° bis y 7° de la Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos, contenida en el D.F.L. N° 7, de 1980 del Ministerio de Hacienda; lo establecido en el artículo 6, letra A), N° 1, del D.L. N° 830, de 1974, sobre Código Tributario; lo dispuesto en la letra D) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, contenida en el artículo 1° del D.L. N°824, de 1974, vigente a partir del 1° de enero de 2020, y las disposiciones contenidas en la Ley N° 21.210 publicada en el Diario Oficial el 24 de febrero de 2020, sobre Modernización Tributaria.

CONSIDERANDO:

1° Que, la Ley N° 21.210, sobre Modernización Tributaria, incorporó una serie de modificaciones a la Ley sobre Impuesto a la Renta, derogando a partir del 1° de enero de 2020 el artículo 14 ter de la misma norma, e incorporando en la letra D) del nuevo artículo 14 de dicha ley un régimen especial de tributación para las micro, pequeñas y medianas empresas (Pymes).

2° Que, conforme a lo dispuesto en el N° 1 de la letra D) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, se entenderá por Pyme, aquella empresa que cumpla con las condiciones copulativas que en ese mismo número se establecen, entre otros, en la letra 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. 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 y una vez ingresado al régimen sólo se considerarán los ejercicios en que la Pyme ha estado acogida a él.

Sin perjuicio de lo anterior, en el inciso tercero de la letra b) antes indicada, señala que el límite de ingresos promedio de 75.000 unidades de fomento podrá excederse por una sola vez, con todo, los ingresos brutos de un ejercicio no podrán exceder en ningún caso de 85.000 unidades de fomento.

3° Que, en el inciso séptimo de la letra (b) del N° 1 de la letra D) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, se establece que el cálculo del promedio de ingresos brutos se determinará con base a la información de ventas contenida en el registro electrónico de compras y ventas, establecido en el artículo 59 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, contenida en el Decreto Ley N° 825, de 1974.

4° Que, el inciso noveno de la letra (b) del N°1 de la letra D) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, establece que para el cálculo del promedio se deberá sumar los ingresos brutos del giro percibidos o devengados por las empresas o entidades relacionadas, conforme a las disposiciones del N° 17 del artículo 8° del Código Tributario, además de sus rentas provenientes de la tenencia, rescate o enajenación de inversiones en capitales mobiliarios, derechos sociales o acciones, y las con motivo de participaciones en otras empresas o entidades.

5° Que, el artículo cuadragésimo primero transitorio de la Ley 21.210, establece que, para el cálculo del promedio señalado en la normativa citada anteriormente, respecto de los ingresos brutos del año comercial 2017, se considerará la información disponible en las bases de datos de este Servicio, la que será puesta a disposición en el sitio personal del contribuyente y deberá ser complementada o ajustada por la empresa, según corresponda, debiendo

este Servicio a través de una o más resoluciones establecer la forma en que se llevará a cabo la determinación del ingreso y la forma de poner a disposición la información.

SE RESUELVE:

1° Los contribuyentes acogidos al régimen de la letra D) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, es decir, tanto al contemplado en el N° 3 como al contenido en el N° 8 de dicha letra, deberán determinar el promedio anual de los ingresos brutos percibidos o devengados del giro, según lo establece en inciso cuarto y quinto de la letra (b) del N°1 de la letra D) del artículo 14 de la misma ley, de la siguiente forma:

i) Para efectos de realizar el cómputo, se considerarán los ingresos del giro, esto es, las cantidades percibidas o devengadas que provienen de la actividad que realiza habitualmente el contribuyente. Cabe recalcar que, para efectos del cómputo antes señalado, debe considerarse no sólo los ingresos del giro que hayan sido percibidos, sino también aquellos que se encuentran pendiente de pago por parte de los clientes del contribuyente que está determinando el promedio de ingresos.

ii) El promedio anual de ingresos brutos percibidos o devengados del giro, se calculará considerando los tres ejercicios anteriores a aquel en que se vaya a ingresar al régimen. 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.

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 Ley sobre Impuesto a la Renta, y a efectos de evaluar su permanencia en él, sólo se considerarán los ejercicios que corresponda a aquellos en que la Pyme ha estado acogida al régimen respectivo. Asimismo, en 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.

2° Los ingresos del giro comprenderán a aquellos que provengan de las ventas, exportaciones, prestaciones de servicios u otras operaciones, excluyéndose aquellos 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. Cabe señalar que estas operaciones se encuentran asentadas en el Registro de Compras y Ventas, donde se registran los documentos tributarios electrónicos emitidos con motivo de la realización de tales transacciones. En caso de los contribuyentes que no se encuentran obligados a llevar el Registro de Compras y Ventas, se deberá considerar las operaciones indicadas precedentemente, asentadas en el registro que para tales efectos corresponda utilizar.

Dicho Registro de Compras y Ventas se encuentra disponible en el sitio personal del contribuyente, respecto a las operaciones del mes de agosto del año 2017 en adelante. En cuanto a los documentos tributarios que respaldan las transacciones realizadas con anterioridad a dicho mes, éstas se encuentran disponibles en la información electrónica de compras y ventas.

De dicho cómputo debe excluirse el IVA recargado en las operaciones afectas a este tributo, como también los demás impuestos especiales, adicionales o específicos que se recarguen en el precio del producto o servicio que corresponda, es decir, se debe considerar el valor neto de cada uno de los documentos tributarios electrónicos, cuyo monto se registra en la columna de monto neto del Registro de Compras y Ventas.

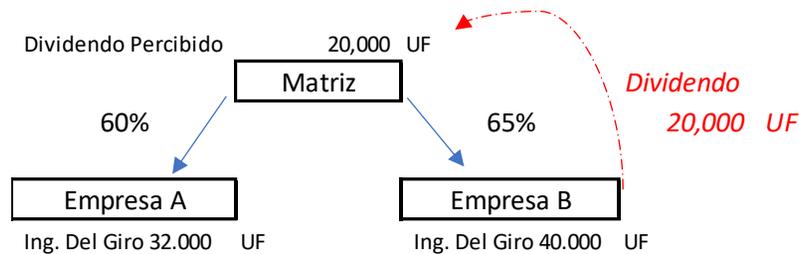
Los créditos incobrables que correspondan a ingresos devengados, castigados durante el ejercicio, se descontarán de los ingresos de dicho ejercicio para efectos del cómputo del promedio anual de ingresos brutos.

3° Para el cálculo del promedio, el monto neto de las ventas, servicios u otros ingresos del giro de cada año deberá convertirse a su valor en UF, dividiendo la suma de dicho monto por el valor que tenga la citada unidad al 31 de diciembre del año comercial de la generación de los mismos. De la misma forma se deberá proceder para los demás años, a efectos de determinar el promedio de los 3 años, o desde su inicio de actividades en caso que sean menos. La sumatoria de los citados ingresos se dividirá por tres o por el número de años desde que la empresa haya tenido inicio de actividades, según corresponda.

Los contribuyentes acogidos al régimen de la letra D) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, que no tengan empresas o entidades relacionadas, deberán determinar el promedio de sus ingresos propios de acuerdo a lo señalado en los resolutivos 1°, 2° y 3°.

4° Los contribuyentes acogidos al régimen de la letra D) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, que tengan empresas o entidades relacionadas, de conformidad a lo dispuesto en el N° 17 del artículo 8° del Código Tributario, para la determinación del promedio de ingresos brutos descrito en los resolutivos precedentes, deberán, además, sumar los siguientes ingresos y rentas de dichas entidades relacionadas:

- i. Ingresos brutos del giro percibidos o devengados.
- ii. Las rentas provenientes de la tenencia o rescate o enajenación de las inversiones en capitales mobiliarios, de la enajenación de derechos sociales o acciones, y las rentas que las entidades relacionadas perciban con motivo de participaciones en otras empresas o entidades. En este último caso, a efectos de no duplicar las participaciones percibidas, la empresa que evalúa sus ingresos promedio deberá excluir de ese cómputo aquellas participaciones que provengan de sociedades con las cuales debe computar ingresos del giro; como por ejemplo, ocurriría en el caso que se grafica a continuación:



En el ejemplo, la Empresa A, para determinar si sus ingresos propios y de relacionados no exceden de 75.000 unidades de fomento, atendiendo a que existe un controlador común, y por tanto debe computar la totalidad de los ingresos de sus relacionados, deberá efectuar el siguiente cálculo: $UF\ 32.000 + UF\ 20.000 + UF\ 40.000 = UF\ 92.000$, resultando de esta forma improcedente su incorporación o permanencia en el régimen Pro Pyme.

Sin embargo, atendido que 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, según corresponda.

Lo anterior no aplicaría en caso que el dividendo que distribuye la Empresa B provenga de participaciones en otras sociedades que mantiene la Empresa B.

Para estos efectos, se deberá considerar los ingresos convertidos a cantidad de UF según su valor al 31 de diciembre del año al que corresponda el ingreso o rentas antes señalados, de cada una de las entidades relacionadas, en los mismos períodos que el contribuyente considera para el cálculo del promedio de sus ingresos. De forma posterior, dichas cantidades se sumarán año por año a los ingresos del contribuyente respectivo, y el resultado se dividirá por tres o por el número de años desde que la empresa haya tenido inicio de actividades, según corresponda.

Al respecto, cabe señalar que el número 17 del artículo 8° del Código Tributario, indica que, salvo que alguna disposición legal establezca algo distinto, se entenderá por "relacionados":

- a) El controlador y las controladas.
- b) Todas las entidades que se encuentren bajo un controlador común.
- 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.
- d) El gestor de un contrato de asociación u otro negocio de carácter fiduciario en que es partícipe en más del 10%. Asimismo, los partícipes de dicho contrato u otro negocio de carácter fiduciario en que tengan derecho a más del 10% de las utilidades. En estos casos el gestor o partícipe con derecho a más del 10% de las utilidades, según corresponda, están relacionados con la asociación respectiva u otro negocio de carácter fiduciario pactando en él una participación superior al 10%. Esta relación no es recíproca, es decir, se entiende que el gestor o el partícipe están relacionados con la asociación, pero no así la asociación con el gestor o partícipe que tenga derecho a más de 10% de las utilidades.

e) Las entidades relacionadas con una persona natural de acuerdo con las letras c) y d) anteriores, se considerarán relacionadas entre sí, debiendo en tal caso computar la proporción de los ingresos totales que corresponda a la relación que la persona natural respectiva mantiene con dicha entidad.”

De esta forma, en los casos que se describen en las letras a) y b), se sumarán los ingresos en su totalidad, en tanto que, en los casos de las letras c), d) y e) se considerará la proporción que corresponda a la participación en el capital, utilidades, ingresos o derechos a votos, el que resulte mayor.

5° Con el objeto de dar cumplimiento al cómputo del promedio de ingresos, señalado en el resolutivo 4°, las empresas o entidades relacionadas deberán informar al contribuyente acogido al régimen de la letra D) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, los ingresos brutos de su giro, percibidos o devengados, y las rentas provenientes de la tenencia o rescate o enajenación de las inversiones en capitales mobiliarios, de la enajenación de derechos sociales o acciones, y las rentas que dichas entidades relacionadas perciban con motivo de participaciones en otras empresas o entidades, en la forma y plazo señalado mediante la Resolución Exenta N° 84, de esta misma fecha emitida por este Servicio sobre la materia.

En caso 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°, a efectos de evaluar el correcto cumplimiento de los requisitos que exige la ley para acogerse o permanecer en el régimen Pro Pyme.

6° Para efectos del cálculo del promedio de ingresos brutos, el Servicio de Impuestos Internos pondrá a disposición en el sitio personal del contribuyente, contenido en la página web del mismo, la información del Registro Electrónico de Compras y Ventas a partir del mes de agosto del 2017, y la información electrónica de compras y ventas anteriores a dicho mes, según corresponda.

7° La presente Resolución se aplicará a partir de los ingresos que se obtengan en los tres años comerciales inmediatamente anteriores al 1 de enero del 2020.

ANÓTESE, COMUNÍQUESE Y PUBLÍQUESE EN EXTRACTO

DIRECTOR

CSM/OEG/KCC/CGC/PCG/MCRB

DISTRIBUCIÓN:

-A INTERNET

-AL DIARIO OFICIAL