

DEPARTAMENTO EMISOR: Subdirección Normativa Departamento Impuestos Directos	CIRCULAR N°34.- 249136.2023 GE
SISTEMA DE PUBLICACIONES ADMINISTRATIVAS	FECHA: 11 DE AGOSTO DE 2023
MATERIA: Instruye sobre disminución transitoria de la tasa del impuesto de primera categoría y tasa de pagos provisionales mensuales de contribuyentes acogidos al N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.	REF. LEGAL: Ley N° 21.578, Ley N° 21.256 y Ley sobre Impuesto a la Renta.

I INTRODUCCIÓN

En el Diario Oficial de 30 de mayo de 2023 se publicó la Ley N° 21.578 (en adelante la “Ley”), cuyo artículo 26 modificó el artículo 1° de la Ley N° 21.256, extendiendo en dos años comerciales la disminución transitoria de la tasa establecida en el artículo 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR) para las empresas acogidas al régimen contemplado en el N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR.

Asimismo, extendió la disminución transitoria de la tasa de pagos provisionales mensuales (PPM) que afecta a los referidos contribuyentes.

La presente circular tiene por objeto impartir instrucciones sobre dichas modificaciones y su vigencia. El texto actualizado de las normas legales se incluye en el anexo de la presente circular.

II INSTRUCCIONES SOBRE LA MATERIA

1. DISMINUCIÓN TRANSITORIA DE LA TASA DEL IMPUESTO DE PRIMERA CATEGORÍA

La letra a) del N° 1 del artículo 26 de la Ley reemplazó, en el inciso primero del artículo 1° de la Ley N° 21.256, la expresión “2020, 2021 y 2022” por la expresión “2020, 2021, 2022 y 2023. Respecto de las rentas que se perciban o devenguen durante el ejercicio 2024, dicha tasa será de 12,5 por ciento”.

De acuerdo con esta modificación, se extiende la reducción transitoria de la tasa del impuesto de primera categoría (IDPC) establecida en el artículo 20 de la LIR a un 10% por el año comercial 2023 (año tributario 2024)¹ y a un 12,5% por el año comercial 2024 (año tributario 2025)², para los contribuyentes sujetos al régimen del N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR.

Cabe recordar que, conforme al citado artículo 20 de la LIR, la tasa del IDPC para los contribuyentes acogidos al mencionado régimen es de un 25% y que, de acuerdo con la modificación antes mencionada, tendrá aplicación a contar del año comercial 2025 (año tributario 2026).

1.1. Crédito por IDPC

Como consecuencia de la disminución transitoria de la tasa de IDPC durante los años comerciales 2023 y 2024, el crédito por IDPC establecido en los artículos 56 N° 3 y 63 de la LIR que corresponda asignar a los retiros, remesas o distribuciones que resulten afectos a impuestos finales, según dispone el N° 5 del artículo 14 de la mencionada ley, corresponderá al monto menor entre:

- La cantidad que resulte de aplicar al monto del retiro, remesa o distribución, un “factor de crédito” que considera la tasa del IDPC que afecta a la pyme (el referido factor se calcula en la forma que se indica en el siguiente cuadro); y,
- El monto total de crédito por IDPC disponible en el registro SAC³.

¹ En caso de término de giro durante 2023, el año comercial 2023 coincidirá con el año tributario.

² En caso de término de giro durante 2024, el año comercial 2024 coincidirá con el año tributario.

³ Saldo acumulado de créditos. Registro establecido en la letra d) del N° 2 de la letra A) del artículo 14 de la LIR.

El “factor de crédito” que corresponderá aplicar al monto del retiro, remesa o distribución, será aquel que resulte de dividir la tasa del IDPC vigente al cierre del año del retiro, remesa o distribución, por cien menos dicha tasa vigente disminuida, todo ello expresado en porcentaje. Este factor también será utilizado por las empresas liberadas de la obligación de llevar el registro RAI⁴.

En consecuencia, para los años comerciales 2023 y 2024, el factor de crédito será el siguiente:

DETERMINACIÓN DEL FACTOR DE CRÉDITO POR IDPC		
Pyme sujeta al régimen del N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR	Fórmula	Factor de crédito
Año comercial 2023	10%	0,111111
	(100% - 10%)	
Año comercial 2024	12,5%	0,142857
	(100% - 12,5%)	

En caso que los retiros, remesas o distribuciones resulten imputados a rentas afectas a los impuestos finales con derecho al crédito que establecen los artículos 56 N° 3 y 63 de la LIR, que se mantengan en el registro SAC, correspondiente a créditos por IDPC proveniente de utilidades acumuladas al 31 de diciembre de 2016, el cálculo del factor TEF⁵, instruido en la Circular N° 73 de 2020, no se altera por la disminución transitoria de la tasa del IDPC durante los ejercicios 2023 y 2024, por cuanto su aplicación se basa en lo dispuesto en el N° 1 del numeral I del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley N° 20.780, que establece la forma de asignar el crédito por IDPC asociado a las utilidades acumuladas al 31 de diciembre de 2016, las que no fueron objeto de modificación.

1.2. Situaciones especiales relacionadas con la rebaja transitoria de la tasa de IDPC

1.2.1. Límite máximo en la determinación del factor TEF

Conforme al párrafo segundo del N° 9 del artículo undécimo transitorio de la Ley N° 21.210, el cálculo del factor TEF no podrá exceder de aquel factor de crédito que se determine conforme al N° 5 de la letra A) del artículo 14 de la LIR.

Dicho límite debe ser calculado con la tasa de IDPC permanente (25% actualmente) y no con la tasa de IDPC que se fije transitoriamente, en este caso a un 10% o 12,5% según el año comercial, como resultado de la modificación al artículo 1° de la Ley N° 21.256⁶.

1.2.2. Crédito del artículo 33 bis de la LIR

Si bien las pymes acogidas al régimen opcional de transparencia fiscal del N° 8 de la letra D) del artículo 14 de la LIR están liberadas del IDPC, la misma norma les otorga el derecho a utilizar el crédito establecido en el artículo 33 bis de la LIR, imputándolo a los impuestos finales que afecten a los propietarios.

El mismo artículo 33 bis de la LIR agrega que este crédito, para todos los efectos, se entenderá que corresponde a un crédito por IDPC y no podrá exceder del monto del impuesto que hubiere gravado la base imponible que determine la empresa durante el ejercicio, si ésta hubiere estado afecta a IDPC.

Lo anterior implica que, para determinar el monto del crédito del artículo 33 bis de la LIR al que tendrá derecho la pyme acogida al régimen de transparencia fiscal, deberá considerarse la tasa de IDPC de 10% o 12,5%, según corresponda, mientras se encuentren vigentes dichas tasas rebajadas.

1.2.3. Crédito del artículo 41 A de la LIR

La letra a) de la letra A) del N° 4 del artículo 41 A de la LIR establece la forma de determinar el monto del crédito por impuestos soportados en el extranjero, imputable contra el IDPC.

⁴ Rentas afectas a impuestos. Registro establecido en la letra a) del N° 2 de la letra A) del artículo 14 de la LIR.

⁵ Tasa efectiva de FUT. Factor utilizado para asignar los créditos por IDPC acumulados al 31.12.2016 a los retiros, remesas o distribuciones que perciban los propietarios de las empresas sujetas a la letra A) y N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR.

⁶ Oficio N° 2113 de 2022.

Dentro de la fórmula de cálculo, el numeral ii) de la citada letra a) establece que el crédito que se imputará contra el IDPC será equivalente a la cantidad que resulte de aplicar la tasa de dicho impuesto sobre la renta imponible determinada de acuerdo con el mismo artículo 41 A de la LIR.

Por lo anterior, para efectos de calcular el crédito por impuestos soportados en el extranjero aplicable contra el IDPC al que tiene derecho una pyme acogida al régimen contemplado en el N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR, deberá considerarse la tasa de IDPC de 10% o 12,5%, según corresponda, mientras se encuentren vigentes dichas tasas rebajadas.

Por su parte, el N° 5 de la letra A) del artículo 14, en relación a la determinación del crédito aplicable a los propietarios de la empresa, dispone que la distribución del crédito por impuestos pagados o soportados en el extranjero (crédito IPE) se efectuará aplicando una tasa de crédito que corresponderá a la diferencia entre la tasa de impuesto de primera categoría, según el régimen al que esté sujeta la empresa en el año del retiro, remesa o distribución y una tasa de 35%, sobre una cantidad tal que, al deducir dicha cantidad, el resultado arroje un monto equivalente al retiro, remesa, distribución o partida señalada, previamente incrementados en el monto del crédito que establecen los artículos 56 N° 3) y 63.

Lo señalado en el párrafo anterior, se puede resumir en el siguiente recuadro:

DETERMINACIÓN DE LA TASA DE CRÉDITO POR IPE PARA ASIGNACIÓN A PROPIETARIOS DE IMPUESTOS FINALES		
Pyme sujeta al régimen del N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR	Fórmula	Tasa de crédito IPE
Año comercial 2023	35% - 10%	25%
Año comercial 2024	35% - 12,5%	22,5%

2. DISMINUCIÓN TRANSITORIA DE LA TASA DE PPM

2.1. Alcance de la disminución transitoria de tasa

Las pymes sujetas al régimen establecido en el N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR, de acuerdo con la norma permanente, deben efectuar PPM obligatorios aplicando a los ingresos brutos del giro la tasa que corresponda, según las siguientes situaciones:

- a) En el año del inicio de sus actividades, la tasa será de 0,25%.
- b) Si los ingresos brutos del giro del año anterior no exceden de 50 mil unidades de fomento, se efectuarán con una tasa de 0,25% sobre los ingresos respectivos.
- c) Si los ingresos brutos del giro del año anterior exceden de 50 mil unidades de fomento, se efectuarán con una tasa de 0,5% sobre los ingresos respectivos.

Sin embargo, el inciso segundo del artículo 1° de la Ley N° 21.256 redujo a la mitad la tasa de pagos provisionales mensuales que deben pagar las pymes que se beneficien con la disminución transitoria de tasa del IDPC, según lo establecido en la letra D) del artículo 14 de la LIR⁷.

Ahora bien, tras la modificación incorporada por la letra b) del N° 1 del artículo 26 de la Ley al inciso segundo del artículo 1° de la Ley N° 21.256, se extenderá a las pymes sujetas al régimen del N° 3 de la letra D) del artículo 14 la disminución transitoria de la tasa de pagos provisionales mensuales por los años comerciales 2023 y 2024, debiendo aplicarse los siguientes porcentajes:

- (i) En el año del inicio de sus actividades aplicarán una tasa de 0,125%
- (ii) Si los ingresos brutos del giro del año anterior no exceden de 50.000 unidades de fomento, aplicarán una tasa de 0,125% sobre los ingresos respectivos.

⁷ La Circular N° 11 de 2021 impartió instrucciones sobre la disminución transitoria de la tasa de PPM.

- (iii) Si los ingresos brutos del giro del año anterior exceden de 50.000 unidades de fomento, aplicarán una tasa de 0,25% sobre los ingresos respectivos.

Para computar los límites señalados (esto es, para determinar si el contribuyente ha obtenido ingresos brutos del giro inferiores o superiores al equivalente a 50.000 unidades de fomento), los ingresos brutos del año respectivo se expresarán en unidades de fomento según el valor que haya tenido dicha unidad el último día del año al que correspondan.

A continuación, se expone una tabla que resume lo antes señalado:

Detalle	14 D N° 3	Rebaja transitoria Ley N° 21.578
Año inicio de actividades	0,250%	0,125%
Ingresos no exceden 50 mil UF	0,250%	0,125%
Ingresos exceden 50 mil UF	0,500%	0,250%

2.2. Período en que aplica la disminución transitoria de la tasa de pagos provisionales mensuales.

Conforme al inciso segundo del artículo 1° de la Ley N° 21.256, modificado por la Ley N° 21.578, la disminución de la tasa de pagos provisionales mensuales aplica respecto de aquellos contribuyentes a los que les corresponda pagar PPM en los ejercicios 2023 y 2024, específicamente en la declaración y pago que corresponda realizar en el mes subsiguiente a la publicación de la Ley en el Diario Oficial.

En virtud de lo anterior, las tasas de PPM antes señaladas, se aplican a partir de los ingresos percibidos en el mes de junio de 2023, que se declaran y pagan en julio del mismo año, y hasta los ingresos percibidos en el mes de diciembre de 2024, cuya declaración y pago corresponde en enero de 2025.

III VIGENCIA

La disminución transitoria de la tasa de IDPC a un 10% rige por el año comercial 2023, que se declara y paga en el año tributario 2024, y la tasa del 12,5% rige por el año comercial 2024, que se declara y paga en el año tributario 2025.

La rebaja transitoria de PPM rige a contar de la declaración y pago que corresponda realizar en el mes subsiguiente a la publicación de la ley en el Diario Oficial, esto es, desde la declaración y pago que corresponda realizar en el mes de julio de 2023.

Las instrucciones de la presente circular son aplicables a las materias y los períodos indicados precedentemente, sin que se afectar las instrucciones contenidas en la Circular N° 11 de 2021.

Saluda a Uds.,

DIRECTORA (S)

SRG/CFS/LGS
DISTRIBUCIÓN:

- Internet
- Oficina de Gestión Normativa
- Al Diario Oficial en extracto

ANEXO: NORMAS LEGALES**TEXTO ACTUALIZADO DEL ARTÍCULO 1° DE LA LEY N° 21.256 DE 2020.**

“Artículo 1.- Disminúyese transitoriamente la tasa establecida en el artículo 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, contenida en el artículo 1° del decreto ley N° 824, de 1974, para las empresas acogidas al Régimen Pro Pyme contemplado en la letra D) del artículo 14 de dicha ley, a 10 por ciento para las rentas que se perciban o devenguen durante los ejercicios 2020, 2021, 2022 y **2023. Respecto de las rentas que se perciban o devenguen durante el ejercicio 2024, dicha tasa será de 12,5 por ciento.**

A los contribuyentes que se beneficien de la disminución transitoria de tasa que contempla el inciso anterior se les disminuirá a la mitad la tasa de pagos provisionales mensuales que, según lo establecido en la letra D) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, les corresponde pagar en los ejercicios 2020, 2021, 2022, **2023 y 2024**. La disminución de la tasa de pagos provisionales mensuales aplicará respecto de la declaración y pago que corresponda realizar en el mes subsiguiente a la publicación de esta ley en el Diario Oficial.”