

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - ART. 31°, N°3, ART. 90° - OFICIOS N° 3163, DE 2003 Y N° 1116, DE 2004. (ORD. N° 1826, DE 14.07.2015)

IMPROCEDENCIA DE SUSPENDER LOS PAGOS PROVISIONALES OBLIGATORIOS, POR CONTRIBUYENTES QUE DETERMINAN PÉRDIDA TRIBUTARIA EN EL EJERCICIO Y SALDO DE FUT QUE ABSORBE DICHA PÉRDIDA.

Se ha solicitado un pronunciamiento a este Servicio, respecto del alcance de lo dispuesto en el artículo 90 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), referido a la suspensión de los pagos provisionales en caso de pérdida tributaria.

I.- ANTECEDENTES.

Señala que su representada, teniendo que declarar pérdidas tributarias respecto de un ejercicio determinado, acumula un saldo de FUT positivo por ejercicios anteriores a aquel en que se deben imputar dichas pérdidas.

Luego de transcribir el artículo 90 de la LIR, manifiesta que la norma considera que las pérdidas a que se refiere dicho precepto, y que autorizan a suspender los pagos provisionales obligatorios, deben calcularse al cierre del ejercicio completo, y para su estimación no es relevante el saldo de FUT que pudiese acumular el contribuyente, puesto que la imputación de pérdidas a utilidades acumuladas de ejercicios anteriores no afecta la declaración de renta, en lo que se refiere a la situación de pérdida o ganancia declarada. Indica que dicha interpretación se justifica en el tenor literal de la disposición, en cuanto dispone que “los contribuyentes de la primera categoría que en un año comercial obtuvieren pérdidas para los efectos de declarar dicho impuesto...”

De esta manera, indica, para los efectos de la determinación de la Renta Líquida Imponible, el contribuyente que genera la pérdida tributaria al cierre de un ejercicio, declara una situación de pérdida aun cuando mantenga un saldo de FUT acumulado de ejercicios anteriores. Ello, sin perjuicio de que posteriormente proceda la imputación de dicha pérdida al saldo de FUT acumulado, para efectos de lo dispuesto en el N° 3, del artículo 31 de la LIR.

No obstante lo anterior, afirma que este Servicio, a través del Oficio N° 1.116 de 2004, ha considerado que el contribuyente no puede suspender el pago de los pagos provisionales obligatorios por las pérdidas que genere en el curso de un año comercial, si al final de dicho ejercicio mantiene acumuladas utilidades tributables en su registro FUT por ejercicios anteriores. Ello, por aplicación del N° 3, del artículo 31 de la LIR, criterio que a su juicio es errado y no coincidiría tampoco con el sustentado en un fallo de la Ilustrísima Corte de Apelaciones de Santiago, el cual sostiene que la única razón que este Servicio posee para estimar que no procedía que el contribuyente suspendiera los pagos provisionales ha sido que no se entendía que efectivamente tuviese pérdida por tener un saldo positivo de FUT que la absorbía, es decir, reconocía que el contribuyente había tenido una pérdida tributaria en el ejercicio comercial, pero le imponía la una condición adicional, exigencia que no está en la norma respectiva.

Por lo anterior, solicita se acoja su criterio, ordenando modificar el criterio contenido en el Oficio N° 1.116 de 2004, en el sentido que si un contribuyente presenta una situación de pérdida tributaria al 31 de diciembre de un ejercicio comercial, declarando dicha pérdida

en el formulario 22 respectivo, le corresponde la suspensión de los pagos provisionales mensuales obligatorios para el primer trimestre del año inmediatamente siguiente, cuestión que no se ve alterada por el hecho que ese mismo contribuyente acumule utilidades tributables por años anteriores en su registro FUT.

II.- ANÁLISIS.

En relación con la facultad de suspender los pagos provisionales obligatorios que establece el artículo 90 de la LIR, cabe señalar que si bien es efectivo que tal norma no coloca como condición para su aplicabilidad que el contribuyente carezca de saldo positivo de FUT en ejercicios anteriores, es indudable que lo dispuesto en el N° 3, del artículo 31 de la misma Ley, exige ineludiblemente que ambas disposiciones sean interpretadas de modo armónico, sin que resulte válido sostener que la absorción de utilidades por pérdidas tributarias de una empresa sólo se realice para los efectos de la recuperación del Impuesto de Primera Categoría que afectó a las utilidades retenidas en la empresa, desconociendo las demás disposiciones de la LIR, criterio analizado en el Oficio N° 3.163 de 2003, que sirve de antecedente al Oficio 1.116 de 2004.

Además, el propio inciso 2°, del N° 3, del artículo 31 de la LIR, al autorizar la deducción como gasto de pérdidas de ejercicios anteriores, instituye un mecanismo de imputación de pérdidas a utilidades no retiradas o distribuidas, el cual resulta obligatorio para los contribuyentes, de manera que si en un ejercicio un contribuyente obtiene una pérdida, resultará para éste obligatorio imputarla a utilidades obtenidas en años anteriores no retiradas ni distribuidas, sin que en rigor, luego de efectuada dicha operación, pueda sostenerse que exista una pérdida cuando ésta resulta absorbida totalmente.

En relación a la jurisprudencia a que hace referencia, cabe hacer presente que conforme a lo dispuesto en el artículo 3° del Código Civil, las sentencias judiciales tienen sólo efecto relativo, esto es, obligan a las partes, que intervinieron en la causa respectiva. Por lo tanto, las consideraciones expresadas por el ocurrente en orden a que su dictación determinaría cambiar el criterio de este Servicio no resultan posibles, al tener los fallos validez y fuerza obligatoria respecto a la situación particular en que hayan recaído, no siendo posible hacer extensivas sus conclusiones a casos similares a aquel que ha sido materia de juicio.

III.- CONCLUSIÓN.

Por las consideraciones precedentemente señaladas, se confirma en todas sus partes el criterio contenido en el Oficio N° 1.116 de 2004, en el sentido que un contribuyente que al término del ejercicio comercial anual respectivo ha determinado una pérdida tributaria, y además a la misma fecha mantenga en su registro FUT un saldo positivo de utilidades que la absorba totalmente, no se encuentra en situación de pérdida, y por consiguiente, no resulta aplicable lo dispuesto en la primera parte, del inciso 1° del artículo 90 de la LIR, que otorga a la posibilidad de suspender los pagos provisionales mensuales obligatorios.

JUAN ALBERTO ROJAS BARRANTI DIRECTOR (S)

Oficio N° 1826, de 14.07.2015
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Directos

