

**RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 84 LETRA A) – LEY N° 20.544,
ARTS. 4 Y 15
(ORD. N° 2404 DE 10.08.2022).**

Tasa variable de pagos provisionales mensuales obligatorios en caso de contribuyentes regidos por la Ley N° 20.544.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre el cálculo de la tasa variable de pagos provisionales mensuales obligatorios en el caso de rentas correspondientes a operaciones de derivados obtenidas por contribuyentes a los que se refiere la Ley N° 20.544, cuyos ingresos, de acuerdo con su artículo 15, no se encuentran sujetos a pagos provisionales.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, la empresa realiza operaciones de derivados cuyo resultado se encuentra formando parte de la renta líquida imponible de primera categoría.

Agrega que, al calcular la tasa variable para los pagos provisionales mensuales obligatorios (PPMO) del periodo que va desde abril a marzo del año siguiente, el impuesto de primera categoría (IDPC) determinado, que incluye el impuesto a la renta asociado a las operaciones de derivados, no tiene una correlación con los PPMO declarados, toda vez que la Ley N° 20.544 prescribe que a los ingresos provenientes de los instrumentos de derivados no se les aplica PPMO.

Por lo tanto, expresa, el cálculo de la tasa variable se ve distorsionado al no existir una correlación entre el impuesto determinado y los PPMO que se pagaron durante el año.

Luego de resumir el mecanismo de cálculo de la tasa variable de PPMO que establece la letra a) del artículo 84 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), reitera la distorsión del cálculo de la tasa variable y considerando que la fórmula busca armonizar los PPMO pagados en el año anterior con el IDPC determinado, solicita confirmar que, en atención a que la Ley N° 20.544 liberó del pago de PPMO los ingresos por instrumentos financieros derivados para efectos del cálculo de la tasa variable, se debe excluir el monto del resultado de los derivados contenidos en la renta líquida imponible, con el objeto que el IDPC determinado sea consistente con la formula creada por el legislador.

II ANÁLISIS

De acuerdo con el artículo 15 de la Ley N° 20.544, los contribuyentes regidos por dicho texto legal no se encuentran obligados a efectuar pagos provisionales mensuales por las rentas que se generen por concepto de derivados.

En cuanto a su ámbito de aplicación, el artículo 4° del mismo cuerpo legal dispone que sus normas se aplicarán tanto a los contribuyentes de IDPC de la LIR como a los contribuyentes de los impuestos global complementario o adicional, en cuanto les resulten aplicables.

Considerando lo anterior, en concordancia con la letra a) del artículo 84 de la LIR, cabe concluir que la consulta se refiere a un contribuyente de la primera categoría que declara renta efectiva y que realiza operaciones de aquellas definidas por el artículo 2° de la Ley N° 20.544, respecto de cuyos ingresos no efectúa PPMO, de conformidad con el artículo 15 de ese mismo cuerpo legal.

Precisado lo anterior, y en cuanto a los PPMO, este Servicio ha señalado¹ que su propósito consiste en ir abonando a cuenta del impuesto anual de primera categoría a pagar, un pago provisional a medida que se va generando la renta. En otras palabras, hacer una provisión del impuesto que el contribuyente debe declarar en el año tributario respectivo y que obviamente sólo puede tener cierta aproximación al impuesto a pagar mediante el mecanismo establecido para tal efecto.

Para lograr dicho objetivo, la letra a) del artículo 84 de la LIR establece un mecanismo en virtud del cual la tasa o alícuota con que se deben cumplir los PPMO se ajusta año a año, de manera tal que, basado en el comportamiento que tales pagos tuvieron en el ejercicio anterior –en cuanto a si fueron

¹ Circular N° 82 de 1976 y Oficio N° 29 de 2010.

excesivos o insuficientes para cubrir el IDPC de dicho año– la referida tasa o alícuota a aplicar en el ejercicio siguiente se disminuya o incremente respectivamente, en la proporción correspondiente, para cubrir el señalado impuesto de categoría.

En resumen, el sistema de PPMO establecido en la letra a) del artículo 84 de la LIR se funda en la idea de proyectar al ejercicio en curso el comportamiento que los PPMO tuvieron en el ejercicio inmediatamente anterior.

Luego, si el artículo 15 de la Ley N° 20.544 expresamente liberó a los contribuyentes regidos por dicho texto legal de la obligación de efectuar PPM por los ingresos que se generen por concepto de derivados, el propósito de dicha liberación es que tales contribuyentes no provisionen durante el ejercicio el importe o monto del IDPC a pagar por concepto de la utilidad generada por las operaciones de derivados. Es decir, que el eventual IDPC que dichas operaciones generen sea pagado o cubierto al momento de presentar la declaración anual de impuestos a la renta y no con los PPMO efectuados en el ejercicio anterior.

Dicho propósito no se cumpliría si, por aplicación del mecanismo de ajuste de la tasa de los PPMO establecido en la letra a) del artículo 84 de la LIR, se considera dentro del IDPC el impuesto generado por las operaciones de derivados, puesto que en ese caso el mecanismo de ajuste automático de la tasa de PPMO determinaría una tasa que, aplicada sobre el monto de los demás ingresos brutos –esto es, aquellos ingresos que no provienen de derivados– cubriría el monto total del IDPC proyectado, contraviniendo el propósito de la norma liberatoria establecida en el artículo 15 de la Ley N° 20.544.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado se informa que, para los fines del ajuste de la tasa de los PPMO establecido en la letra a) del artículo 84 de la LIR, los contribuyentes a los que se refiere la Ley N° 20.544 deberán excluir del IDPC, al que se refiere la fórmula de cálculo de la LIR, el IDPC que corresponde a las operaciones de derivados a los que se refiere la Ley N° 20.544.

Saluda a usted,

HERNÁN FRIGOLETT CÓRDOVA
DIRECTOR

Oficio N° 2404 del 10-08-2022
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Directos