

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - ART. 95 - RESOLUCIONES EXENTAS N° 27, DE 2009 Y N° 62, DE 2008 - OFICIO N° 614, DE 2015. (Ord. N° 2875, de 18-10-2016)

CONSULTA SOBRE APLICACIÓN DE TIPO DE CAMBIO PARA CASO QUE INDICA.

Se ha recibido en esta Dirección Nacional, su presentación indicada en el antecedente mediante la cual solicita un pronunciamiento respecto al procedimiento que se debe utilizar para efectos de imputar los pagos provisionales mensuales (PPM) pagados en moneda nacional en la declaración anual de impuestos a la renta, declarada y pagada en moneda extranjera, en el caso que se indica:

ANTECEDENTES.

Por Oficio Ordinario N°586, de fecha 29 de agosto de 2016, el Director de la Dirección de Grandes Contribuyentes remite consulta relacionada con el contribuyente XXXX, quien ha presentado un Recurso de Reposición Administrativa Voluntaria, en contra de la resolución que denegó sus solicitudes de corrección de PPM rebajados en su declaración de renta de los años tributarios 2013 y 2014, y la devolución de impuestos a la renta supuestamente pagados en exceso.

Mediante Resolución Exenta N°xxxx de fecha xx de xx de 1971, el contribuyente fue autorizado a llevar contabilidad en moneda extranjera, y según la Resolución Exenta N°xxxx de fecha xx de xx de 2012, fue autorizado a declarar y pagar en la misma moneda los siguientes Impuestos Anuales a la Renta: a) Impuesto de Primera Categoría; b) Impuesto Único de Primera Categoría; c) Impuesto Único del Artículo 21 de la Ley de la Renta; d) Impuesto Único del Artículo 38 bis de la Ley de la Renta; e) Impuesto Adicional que afecta a los contribuyentes del artículo 58 N°1; y f) Impuesto Específico a la Actividad Minera del artículo 64 bis; los cuales se declaran a través del Formulario N°22. Asimismo, esta última resolución determinó que la autorización concedida rige a contar del Año Tributario 2012, para la presentación del Formulario N°22.

Por otra parte, el contribuyente mediante Formulario N°29, pagó durante los años comerciales 2012 y 2013, sus PPM en moneda nacional.

El contribuyente en su presentación, que dio origen a la resolución que denegó su solicitud, acompañó además de otros antecedentes, el Oficio N°614-2015 de este Servicio, como fundamento de su posición.

De esta manera, a juicio del contribuyente, el monto de los PPM pagados durante los años comerciales 2012 y 2013, considerando el tipo de cambio y el procedimiento a que se refiere el mencionado Oficio, ascenderían a una suma superior a la rebajada en sus declaraciones de impuestos de los años tributarios 2013 y 2014. Por consiguiente, solicitó la corrección de los PPM rebajados de sus declaraciones de impuestos, correspondientes a los años tributarios señalados.

Por su parte, la Dirección de Grandes Contribuyentes afirma que analizado los antecedentes en que fundó su petición el contribuyente, se llegó a las conclusiones, que a continuación se indican, las cuales son el fundamento de la Resolución Exenta N°xxx de fecha xxx.2016:

a) El Oficio N°614-2015 de este Servicio, hace mención a una empresa que fue autorizada en Febrero de 2009 a llevar su contabilidad en moneda extranjera, con excepción de los libros de compras y ventas, de remuneraciones y retenciones y que, con posterioridad, fue autorizada a pagar sus impuestos en dólares, entre ellos sus PPM, siempre que los impuestos a los que se imputan fueran declarados en la misma moneda. En este caso, la autorización rige a contar del Año Tributario 2010, para la presentación del Formulario N°22, y del mes de Septiembre de 2009, para el Formulario N°50.

b) El Oficio N°614-2015 concluye, que para efectos de convertir en moneda extranjera los PPM declarados y pagados en moneda nacional en los meses anteriores a la referida autorización e imputarlos a los impuestos anuales que deban declararse y pagarse en dicha moneda, debe considerarse el tipo de cambio vigente a la fecha de determinación del impuesto mensual, correspondiente al vigente al último día del período a declarar, según publicación efectuada por el Banco Central de Chile de conformidad al N°6, del Capítulo I, del Título I, del Compendio de Normas de Cambios Internacionales o el que establezca dicho Banco en su reemplazo.

c) Que, el procedimiento y el tipo de cambio indicados en el Oficio N°614-2015, para imputar los (PPM) pagados en pesos, no le es aplicable al contribuyente XXXX S.A., toda vez que el Oficio se refiere a otro contribuyente con circunstancias de hecho distintas.

En efecto, el contribuyente XXXX S.A., sólo cuenta con autorización para declarar y pagar en moneda extranjera, los Impuestos a la Renta a través del Formulario N°22, y NO para pagar los PPM en dicha moneda, a través del Formulario N°50. Por lo que, a diferencia del caso mencionado en el Oficio, XXXX S.A. al final del ejercicio y en los años siguientes continuará pagando PPM en moneda nacional.

En cambio, en el caso del Oficio en comento, el contribuyente sólo ajusta una parte del año comercial que no pagó en dólares en su Formulario N°50, debido a una situación temporal, producto que en el mismo año comercial 2009 (Año Tributario 2010), tuvo autorizaciones para pagar distintos impuestos en moneda extranjera, a través del Formulario N°22 a contar del A.T. 2010, y mediante el Formulario N°50, a contar del mes de septiembre de 2009.

d) Que la Dirección de Grandes Contribuyentes fundó su criterio en base a lo señalado en el Memorándum N°42 de fecha 24 de febrero de 2010, emitido por la Subdirección Normativa, que en lo pertinente señala que *“e) Respecto de su última consulta cabe expresar que en lo que se refiere a los Pagos Provisionales Mensuales de los contribuyentes que lleven su contabilidad en moneda extranjera, esta Subdirección estima que en tanto éstos hayan sido enterados en arcas fiscales en moneda nacional, es ese el valor, debidamente actualizado en la variación del IPC, el que debe ser considerado por tales contribuyentes para los fines de su declaración anual de impuestos a la renta, pues es dicho valor el que el fisco reconoce como tal. En caso de producirse una inconsistencia con el valor contabilizado en moneda extranjera por este concepto, deberá el contribuyente proceder al ajuste del valor contabilizado convirtiendo el PPM en pesos debidamente actualizado por el IPC a la moneda extranjera respectiva, considerando para ello el tipo de cambio observado al 31.12 del año respectivo”*.

En base a los antecedentes y consideraciones antes expresados, solicita la interpretación respecto del procedimiento que pretende utilizar el contribuyente en cuestión, para

efectos de abordar adecuadamente el Recurso de Reposición Administrativa Voluntaria, presentado por el contribuyente XXXX S.A., como de otros contribuyentes que pudieren presentar situaciones similares.

ANÁLISIS.

Sobre el particular, cabe señalar que la Resolución Exenta N°27 de fecha 25 de febrero de 2009, instruye sobre el ejercicio de la facultad para autorizar a los contribuyentes a declarar y pagar determinados impuestos en moneda extranjera y de las obligaciones que genera esta autorización.

Dicho documento en su resolutivo N°3.- señala los impuestos que podrán ser autorizados a declararse y pagarse en moneda extranjera, entre los cuales se encuentran el impuesto de Primera Categoría, a través del Formulario N°22 y los pagos provisionales mensuales obligatorios, a través del Formulario N°50.

Además, en el resolutivo N°5, letra b), se establece que los contribuyentes autorizados a declarar y pagar sus impuestos en moneda extranjera estarán obligados a declarar tanto el Formulario N°22 como el Formulario N°50, en los términos que señala la mencionada Resolución, y en su párrafo final establece que el incumplimiento de las obligaciones previstas en el mismo, podrá ser causal de revocación de la autorización otorgada.

Por otra parte, el resolutivo N°11.- prescribe que los contribuyentes autorizados sólo a llevar su contabilidad en moneda extranjera de acuerdo a lo instruido por Resolución Ex. N° 62, de 2008, pero que no han sido autorizados para declarar y pagar sus impuestos en dicha moneda, estarán obligados a realizar su declaración y pagar todos sus impuestos en moneda nacional. Para tales efectos, los contribuyentes deberán utilizar el tipo de cambio vigente a la fecha de determinación del impuesto, sea éste mensual o anual, el que corresponderá al vigente al último día del período a declarar, según publicación efectuada por el Banco Central de Chile de conformidad al N°6, del Capítulo I, del Título I, del Compendio de Normas de Cambios Internacionales o el que establezca dicho Banco en su reemplazo.

Ahora bien, la Resolución Exenta N°27 de 2009, no regula la situación particular en la que se encuentra el contribuyente, quien pagó sus PPM en moneda nacional, pero los imputó en su declaración anual de impuestos que fue presentada en moneda extranjera, conforme a la autorización efectuada por este Servicio. Sin embargo, en el resolutivo N°11, indicado en el párrafo anterior, se establece un procedimiento similar, donde la obligación tributaria es determinada en moneda extranjera, pero su pago es realizado en moneda nacional.

Justamente, es este el procedimiento que fue instruido en el Oficio N°614, de 2015, donde se interpretó que los PPM pagados en moneda nacional deben reconvertirse a la respectiva moneda extranjera, utilizando al efecto el mismo procedimiento señalado en la Resolución Exenta N°27 de 2009, esto es, debe considerarse el tipo de cambio vigente a la fecha de la determinación del impuesto mensual, el cual corresponderá al vigente al último día del período a declarar, según publicación efectuada por el Banco Central de Chile, en conformidad al N°6 del Capítulo I, del Título I del Compendio de Normas de Cambios Internacionales, o el que establezca dicho Banco en su reemplazo. Con ello, se reconvierte el monto de los PPM que debió declararse en pesos conforme a esta modalidad

de determinación, a su valor en la respectiva moneda extranjera, cantidad que podrá imputarse en la declaración anual de impuestos.

Agrega además el referido Oficio, que a tales PPM no se les puede aplicar lo dispuesto en el artículo 95 de la LIR, ya que dicha disposición legal regula la forma de reajuste de los PPM declarados y pagados en moneda nacional para los fines de su posterior imputación a los impuestos anuales que deban aplicarse en la misma moneda.

CONCLUSIÓN.

Se confirma el criterio expuesto en el Oficio N°614 de fecha 26 de febrero de 2015, por lo tanto, para los efectos de convertir en moneda extranjera, los PPM declarados y pagados en moneda nacional e imputarlos a los impuestos anuales que deban declararse y pagarse en dicha moneda extranjera, debe considerarse el tipo de cambio vigente a la fecha de determinación del impuesto mensual, correspondiente al vigente al último día del período a declarar, según publicación efectuada por el Banco Central de Chile de conformidad al N°6, del Capítulo I, del Título I, del Compendio de Normas de Cambio Internacionales o el que establezca dicho Banco en su reemplazo.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 2875, de 18.10.2016

Subdirección Normativa

Dpto. de Técnica Tributaria