

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - ART. 29°, ART. 84°, LETRA C), ART. 100° - OFICIO N° 3431, DE 2012. (ORD. N° 619, DE 26.02.2015)

SOLICITA CONFIRMAR CRITERIO SOBRE LIBERACIÓN DE EFECTUAR PAGOS PROVISIONALES MENSUALES OBLIGATORIOS (PPMO), RESPECTO DE OPERACIÓN QUE SE INDICA.

I.- ANTECEDENTES.

Señala que los ingresos obtenidos en virtud de contratos de suministro de electricidad de mediano y largo plazo tienen como particularidad que se le traspasan al cliente todos los costos asociados al suministro de energía. Esto implica para el generador un "contrato a suma cero" en que los costos de abastecer la energía serían iguales a los ingresos, y por ello se establece un cargo fijo que corresponde al beneficio que tiene para el generador abastecer dicho contrato. Este beneficio, según señala la empresa consultante, es facturado al cliente junto con todos los costos que se traspasan.

En este contexto, se ha consultado si es posible pagar PPMO, en los términos exigidos por el artículo 84 letra a) de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), sólo sobre el beneficio que le reporta el contrato, y no sobre el valor total facturado puesto que este incluye costos que le son traspasados al cliente. Sobre este punto, solicita la aplicación del mismo tratamiento tributario que tienen los corredores de bolsa y agentes de valores.

En el caso de que la respuesta fuese negativa, y en el evento de modificar sus contratos asumiendo un mandato sin representación de sus clientes para comprar energía y potencia de punta por cuenta de ellos, pero actuando el mandatario a nombre propio y en la medida que cumpla con la obligación de rendir cuenta y traspasar los efectos patrimoniales al mandante antes del fin de cada mes, el contribuyente consulta si debería reconocer el monto total de las ventas facturadas o sólo la comisión o margen cobrado a los clientes, dado que el porcentaje restante de ventas son equivalentes a las compras efectuadas por encargo del mandante.

Agrega, que el CDEC-SIC emite un balance de energía el día 20 de cada mes, balance que le permitiría rendir cuenta antes del día 30 de cada mes, de modo de poder transferir los efectos patrimoniales de los actos celebrados a nombre propio a cada uno de sus mandantes.

Sin embargo, sostiene dudas respecto de la segunda de estas situaciones, dado el pronunciamiento emitido por el Servicio a través del Oficio N°3.431, de 18/12/12, en el que, respecto de un caso similar, se afirma que por tratarse de un contrato para la prestación de un servicio y no de un contrato de suministro o venta de electricidad, resulta aplicable lo dispuesto en el inciso final de la letra a) del artículo 84 de la LIR, en cuanto a que tratándose de la prestación de servicios, no se considerarán entre los ingresos brutos las cantidades que el contribuyente reciba de su cliente como reembolso de pagos hechos por cuenta de dicho cliente, siempre que tales pagos y los reembolsos a que den lugar se comprueben con documentación fidedigna y se registren en la contabilidad debidamente actualizados y no en forma global o estimativa.

II.- ANÁLISIS.

En conformidad con lo estipulado en la cláusula N° 2, “Objeto”, punto 2.2, “Suministro eléctrico contratado”, del contrato que adjunta, en virtud de la cual la empresa eléctrica consultante se obliga durante el período de suministro, a vender y a suministrar a su cliente, quien por su parte se obliga a comprar y a recibir energía eléctrica y potencia de punta conforme a los términos y condiciones que se establecen en dicho instrumento; y además con lo establecido en su cláusula 7, “Precio del suministro”, en donde se establecen los valores a cobrar por los suministros o servicios señalados y además en su punto 7.4 “Cargo fijo”, se estipula el cobro de un cargo fijo, que aplica independiente de la cantidad de energía y potencia suministrada e incluso cuando cualquiera de ellas fuese nula, aparece claro que dicho contrato corresponde a un contrato de suministro o venta de electricidad.

Conforme con ello, los valores facturados por dicho concepto, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 29 de la LIR, constituyen ingresos brutos de la empresa eléctrica consultante para los fines de la aplicación o determinación de sus PPMO conforme a las disposiciones generales establecidas para dichos efectos, en la letra a), del artículo 84, de la LIR.

Ahora bien, respecto de su solicitud de aplicación del mismo tratamiento tributario que tienen los corredores de bolsa y agentes de valores, cabe señalar al respecto que el artículo 100 de la LIR, faculta al Presidente de la República para modificar la base imponible o reducir los porcentajes establecidos para el pago de los PPMO, y que en virtud de dicha facultad se dictó el Decreto Supremo de Hacienda N° 10 de 1991, el cual sólo beneficia a los corredores de bolsa y agente de valores, sin que pueda aplicarse por analogía o extensión a ningún otro tipo de contribuyente.

Respecto de la situación alternativa que propone la consultante, vale decir, en el evento de modificar sus contratos asumiendo un mandato sin representación de sus clientes para comprar energía y potencia de punta por cuenta de ellos, pero actuando el mandatario a nombre propio y en la medida que cumpla con la obligación de rendir cuenta y traspasar los efectos patrimoniales al mandante antes del fin de cada mes, sobre la cual consulta si debería reconocer para los fines de sus PPMO, el monto total de las ventas facturadas o sólo la comisión o margen cobrado a los clientes, cabe expresar que este Servicio a través de su jurisprudencia ha señalado que no resulta procedente que las presentaciones o peticiones que efectúen los contribuyentes se refieran a hechos hipotéticos o no configurados.

Sin perjuicio de lo anterior, cabe señalar que este Servicio, por medio del Oficio N° 3.431 de 2012, respecto de una situación particular, similar a la que alternativamente propone la empresa consultante, determinó que el contrato analizado daba cuenta de la prestación de un servicio de respaldo, y no de un contrato de suministro o venta de electricidad. Consecuencialmente dictaminó que por tratarse de un contrato para la prestación de un servicio resultaba aplicable lo dispuesto en el inciso final de la letra a) del artículo 84 de la LIR, esto es, que tratándose de la prestación de servicios, no se consideran entre los ingresos brutos, las cantidades que el contribuyente reciba de su cliente como reembolso de pagos hechos por cuenta de dicho cliente, siempre que tales pagos y los reembolsos a que den lugar se comprueben con documentación fidedigna y se registren en la contabilidad debidamente actualizados y no en forma global o estimativa.

III.- CONCLUSIÓN.

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 29 de la LIR, los valores facturados en virtud del contrato que adjunta, vale decir, por la venta y suministro de energía eléctrica y potencia de punta, constituyen en su totalidad ingresos brutos de la empresa eléctrica consultante para los fines de la aplicación o determinación de sus PPMO establecidos en la letra a), del artículo 84 de la LIR. En tal situación, no es posible aplicar el mismo tratamiento tributario que tienen los corredores de bolsa y agentes de valores, puesto que respecto de éstos últimos, el Presidente de la República mediante Decreto Supremo de Hacienda N° 10 de 1991, ejerció la facultad que establece el artículo 100 de la LIR, la que no puede ser aplicada de manera extensiva ni por analogía.

En caso de prestación de un servicio de respaldo, y no de un contrato de suministro o venta de electricidad como ocurre en la situación expuesta, obrando como un mandatario a nombre propio, y en la medida que de conformidad con la legislación eléctrica y demás normativa aplicable resulte lícito que puedan prestarse tales servicios, se ha señalado con anterioridad mediante el Oficio N° 3.431 de 2012, que se aplicarán a dichas operaciones las reglas del mandato mercantil, y en virtud de ello, las sumas que se le proporcionen o reembolsen para pagar la electricidad comprada en cumplimiento del encargo, siempre y cuando se rinda debida cuenta de éste dentro del mismo periodo tributario, no constituyen ingresos propios y no corresponde que los incluya como tales para efectos tributarios; y, por tanto, no deberá efectuar pagos provisionales mensuales por los mismos.

JUAN ALBERTO ROJAS BARRANTI
DIRECTOR (S)

Oficio N° 619, de 26.02.2015
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Directos