

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - ART. 14, LETRA A), LETRA B), ART. 14 TER, LETRA C), ART. 84. (Ord. Nº 703, de 13-04-2018)

CONSULTA SOBRE LA DETERMINACIÓN DE LA TASA DE PAGOS PROVISIONALES MENSUALES OBLIGATORIOS (PPMO) DEL ARTÍCULO 84 LETRA A) DE LA LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA (LIR), EN EL CASO DE LOS CONTRIBUYENTES QUE SE ACOGEN AL INCENTIVO AL AHORRO PARA MEDIANAS EMPRESAS ESTABLECIDO EN LA LETRA C, DEL ARTÍCULO 14 TER DE LA MISMA LEY.

Determinación de la tasa de PPMO del artículo 84 letra a) de la LIR, en el caso de los contribuyentes que se acogen al incentivo al ahorro para medianas empresas que al efecto se establece en la letra C, del artículo 14 ter de la misma ley.

I.- ANTECEDENTES.

Señala que, de conformidad con las normas de incentivo a las medianas empresas contenidas en el artículo 14 ter letra C) de la LIR, las empresas cuyos ingresos del giro no hayan excedido un promedio de UF 100.000 en los tres últimos años, pueden efectuar una rebaja de la base imponible del Impuesto de Primera Categoría de un 50% de la renta líquida imponible que se mantenga invertida en la empresa, y con un tope máximo de UF 4.000.

Por otra parte, indica, según las normas del artículo 84 letra a), las empresas deben determinar una tasa variable de PPMO para ser aplicada desde el período mensual de abril del año siguiente y hasta el mes de marzo del año subsiguiente. Para esta determinación, además de la tasa promedio de los doce meses del año anterior, se deben considerar el monto de los PPMO e impuesto de Primera Categoría de ese mismo año anterior. Con motivo de esta rebaja, expresa, han surgido las siguientes dudas sobre el impuesto de Primera Categoría que se debe considerar en la determinación de la tasa de PPMO a ser aplicada desde el período mensual de abril del año siguiente:

a) Se debe considerar el impuesto determinado una vez efectuada la rebaja señalada o se debe considerar el impuesto que correspondería haber aplicado de no mediar dicha rebaja;

b) Existe alguna diferencia de procedimiento dependiendo si el contribuyente va a tributar según las normas del sistema de renta atribuida del artículo 14 A) o en base a retiros del sistema del artículo 14 B).

Indica finalmente, que esta situación ya se presentará en la determinación de tasa de PPM que deberá calcularse para los períodos mensuales de abril 2018 en adelante, y para ello se deberá considerar el impuesto determinado para el año comercial 2017.

II.- ANÁLISIS.

Sobre el particular cabe expresar que los contribuyentes obligados por la LIR a presentar declaraciones anuales de Primera Categoría, deben efectuar mensualmente pagos provisionales a cuenta de los impuestos anuales que les corresponda pagar.

Sobre la determinación de dichos pagos provisionales, en el caso de los contribuyentes que declaren sus impuestos sobre renta efectiva, los incisos segundo, tercero y cuarto de la letra a) del artículo 84 de la LIR, establecen que:

“El porcentaje aludido en el inciso anterior se establecerá sobre la base del promedio ponderado de los porcentajes que el contribuyente debió aplicar a los ingresos brutos mensuales del ejercicio comercial inmediatamente anterior, pero debidamente incrementado o disminuido en la diferencia porcentual que se produzca entre el monto total de los pagos provisionales obligatorios, actualizados conforme al artículo 95, y el monto total del impuesto de primera categoría que debió pagarse por el ejercicio indicado, sin considerar el reajuste del artículo 72.

Si el monto de los pagos provisionales obligatorios hubiera sido inferior al monto del impuesto anual indicado en el inciso anterior, la diferencia porcentual incrementará el promedio de los porcentajes de pagos provisionales determinados. En el caso contrario, dicha diferencia porcentual disminuirá en igual porcentaje el promedio aludido.

El porcentaje así determinado se aplicará a los ingresos brutos del mes en que deba presentarse la declaración de renta correspondiente al ejercicio comercial anterior y hasta los ingresos brutos del mes anterior a aquel en que deba presentarse la próxima declaración de renta. “

Conforme a lo establecido en las disposiciones precedentemente transcritas, aparece claro que, para los fines del recalcular anualmente la tasa de pagos provisionales mensuales obligatorios, de acuerdo con el procedimiento que en ellas se señala, se debe considerar el monto total del impuesto de Primera Categoría que debió pagarse, sin considerar el reajuste del artículo 72 de la LIR.

Ahora bien, naturalmente, todos los contribuyentes afectos al impuesto de la Primera Categoría deben determinar dicho impuesto en conformidad con las disposiciones

contenidas al efecto en la LIR, considerando dentro de ellas las que establezcan un incentivo tributario como el que se analiza. De lo dicho se sigue que, para los fines del cálculo de la nueva tasa de PPMO, los contribuyentes que optan y cumplen los requisitos para acogerse al incentivo al ahorro para medianas empresas que al efecto se establece en la letra C, del artículo 14 ter de la LIR, deben considerar el impuesto de Primera Categoría que en definitiva determinen una vez aplicado el incentivo en cuestión, vale decir el impuesto de Primera Categoría que debe pagarse por el ejercicio comercial en que tenga aplicación el beneficio.

Conforme con las disposiciones de la letra C.- del artículo 14 ter de la LIR, existe una diferencia en la determinación de la Renta Líquida Imponible del impuesto de Primera Categoría, que corresponde a los ejercicios posteriores a aquél en que se hizo uso del beneficio tributario que establece esta disposición, según se trate de contribuyentes sujetos al régimen de la letra A) del artículo 14 o bien de la letra B) de este mismo artículo.

En efecto, de acuerdo a lo que dispone el inciso final de la Letra C.- del artículo 14 ter, sólo para el caso de los contribuyentes sujetos al régimen de la letra B.- del artículo 14 de la LIR, los cuales deben considerar como parte de la renta líquida imponible del año siguiente o subsiguientes a aquél en que se hizo uso del incentivo, para gravarse con el impuesto de Primera Categoría, una cantidad anual equivalente al 50% del monto total de los retiros, remesas o distribuciones afectos al impuesto Global Complementario o Adicional efectuados desde la empresa durante el ejercicio, hasta completar la suma deducida de la renta líquida imponible por aplicación de esta norma en él o los ejercicios precedentes.

Ahora bien, no obstante la diferencia indicada en los dos párrafos anteriores, cabe expresar que para los fines de la determinación de la tasa de los PPMO, ambos contribuyentes, tanto los sujetos al régimen de la letra A) del artículo 14 como los sujetos a la letra B) de este mismo artículo, deben considerar el impuesto de Primera Categoría que en definitiva determinen una vez aplicadas las disposiciones establecidas por la letra C.- del artículo 14 ter de la LIR, tanto en lo que respecta al incentivo o rebaja de la Renta Líquida Imponible como en cuanto al agregado o reverso que deben aplicar sólo los contribuyentes sujetos al régimen de la letra B.-.

Dicho de otro modo, para la determinación de la tasa de PPMO que establece la letra a) del artículo 84 de la LIR, tanto los contribuyentes sujetos al régimen de la letra A.- del artículo 14 como los contribuyentes de la letra B.- de este mismo artículo, deben considerar el impuesto de Primera Categoría que en definitiva determinen una vez aplicadas las disposiciones de la letra C.- del artículo 14 ter.

III.- CONCLUSIÓN.

Para los fines del cálculo de la tasa de PPMO, que al efecto establece la letra a) del artículo 84 de la LIR, los contribuyentes sujetos al régimen de la letra A) del artículo 14 como los sujetos a la letra B) de este mismo artículo, que opten y cumplan los requisitos para acogerse al incentivo al ahorro para medianas empresas que establece la letra C, del artículo 14 ter de la LIR, deben considerar el impuesto de Primera Categoría que en definitiva determinen una vez aplicadas las disposiciones de la letra C.- del artículo 14 ter, vale decir el impuesto de Primera Categoría que debe pagarse por el ejercicio comercial en que tenga aplicación este beneficio.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 703, de 13.04.2018

Subdirección Normativa

Dpto. de Impuestos Directos