

**RENTA – LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 84 LETRA A, ART. 90 – CIRCULAR N°
16 DE 1991
(ORD. N° 885, DE 21.03.2023).**

Tasa de pagos provisionales mensuales en caso de pérdida tributaria.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la tasa de pagos provisionales mensuales que se debe aplicar en el caso de determinar una pérdida tributaria en el ejercicio anterior.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, la empresa determinó una pérdida tributaria al cierre del año 2021[sic]¹, razón por la cual no venía efectuando pagos provisionales mensuales (PPM) durante el presente año.

Agrega, que obtuvo ingresos por ventas en los meses de mayo, junio y agosto de 2022, aplicándose una tasa del 1%, al constituir primera vez que se puede determinar PPM.

Sin embargo, los formularios 29 de dichos meses se encuentran actualmente observados, indicando que el PPM está subvaluado y señalando un monto faltante por incorporar mediante rectificatoria. Afirma que, si agrega al PPM declarado el monto faltante según se propone, significaría tener que aplicar una tasa de PPM del 27%, igual a la tasa del impuesto a la renta.

Finalmente, señala que la empresa se mantiene con pérdidas tributarias al mes de septiembre de 2022 y solicita aclarar la tasa de PPM que debe ser aplicada.

II ANÁLISIS

El artículo 84 de la Ley sobre impuesto a la Renta (LIR) establece, para los contribuyentes obligados a presentar declaraciones anuales de primera categoría, el deber de efectuar PPM a cuenta de los impuestos anuales que les corresponda pagar.

La letra a) del citado artículo 84, aplicable a la sociedad por la cual se consulta, dispone que el PPM se determinará aplicando un porcentaje sobre el monto de los ingresos brutos mensuales². A su vez, este porcentaje corresponde a una tasa variable que se ajusta anualmente en función al impuesto de primera categoría que en definitiva resulte a pagar.

La Circular N° 16 de 1991, que refunde y actualiza las instrucciones sobre los PPM, instruye que el propósito de los PPM es cubrir con la mayor exactitud posible los impuestos anuales a la renta que afecten al contribuyente.

Por esta razón, el artículo 90 de la LIR establece que los contribuyentes que en un año comercial obtuvieran pérdidas, podrán suspender los PPM correspondientes a los ingresos brutos del primer trimestre del año comercial siguiente. Así también, si la situación de pérdida se mantiene en el primer, segundo y tercer trimestre de dicho ejercicio comercial, o se produce en alguno de los citados trimestres, podrán suspender los PPM correspondientes a los ingresos brutos del trimestre siguiente a aquel en que la pérdida se produjo. Producida utilidad en algún trimestre, deberán reanudarse los PPM correspondientes a los ingresos brutos del trimestre inmediatamente siguiente.

Para suspender los PPM los contribuyentes deberán mantener un estado de pérdidas y ganancias acumuladas hasta el trimestre respectivo a disposición de este Servicio. Este estado de pérdidas y ganancias deberá ajustarse de acuerdo con las reglas que la misma LIR establece para el cálculo de la renta líquida imponible de primera categoría.

Por su parte, el inciso tercero del artículo 90 de la LIR prescribe que la confección de un estado de pérdidas y ganancias maliciosamente incompleto o falso dará lugar a la aplicación del máximo de las

¹ De acuerdo con la información que obra en este Servicio la pérdida tributaria se registró al cierre del año 2020, año tributario 2021, mientras que al cierre del año 2021 el peticionario declaró una renta líquida imponible.

² La letra a) del artículo 84 de la LIR es aplicable a los contribuyentes que desarrollen actividades en los Nos 1°, 2°, 3°, 4° y 5° del artículo 20 del mismo texto legal.

sanciones contempladas en el N° 4 del artículo 97 del Código Tributario, sin perjuicio de los intereses penales y reajustes que procedan por los pagos provisionales no efectuados.

Ahora bien, conforme al párrafo quinto de la letra a) del artículo 84 de la LIR, cuando el porcentaje no sea determinable, por haberse producido una pérdida en el ejercicio anterior, se considerará que dicho porcentaje es de un 1%. Esto sucederá en caso que el contribuyente no pueda continuar invocando la suspensión a que se refiere el artículo 90 antes citado.

En el presente caso, y de acuerdo con la información que obra en este Servicio, se desprende que el peticionario declaró una pérdida tributaria al 31.12.2020 y una renta líquida imponible al 31.12.2021, y tiene observados los formularios 29 de los meses de mayo, junio y agosto de 2022, ya que estaría subdeclarando el PPM al no corresponder aplicar la tasa del 1% sobre sus ingresos brutos mensuales.

Conforme lo anterior, en la medida que el peticionario declaró una renta líquida imponible al 31.12.2021, no pudo suspender los PPM por los meses de enero, febrero y marzo de 2022, quedando sujeto al procedimiento establecido en la letra a) del artículo 84 de la LIR para el cálculo de la tasa de PPM que correspondería aplicar por los meses de abril de 2022 y hasta marzo 2023.

Sin embargo, si el peticionario, según el caso, y conforme a lo establecido en la segunda parte del inciso primero del artículo 90 de la LIR, determinó una pérdida:

- a) Al 31.03.2022, podría haber suspendido los PPM por los meses de abril, mayo y junio del mismo año,
- b) Al 30.06.2022, podría haber suspendido los PPM por los meses de julio, agosto y septiembre del mismo año,
- c) Al 30.09.2022, podría haber suspendido los PPM por los meses de octubre, noviembre y diciembre del mismo año.

Por último, como se indicó, si suspendidos los PPM se produce utilidad en algún trimestre del año 2022, debió haber reanudado los PPM sobre los ingresos brutos del trimestre inmediatamente siguiente, utilizando la tasa determinada para el período de abril 2022 a marzo 2023.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado, se informa que:

- 1) Los PPM tienen como propósito cubrir con mayor exactitud los impuestos anuales a la renta que afecten al contribuyente. Por tal motivo, se permite suspender su pago o considerar un porcentaje reducido bajo ciertas circunstancias y períodos.
- 2) De acuerdo con la información con que dispone este Servicio, el peticionario declaró una renta líquida imponible al 31.12.2021, lo que le impide suspender sus PPM por los meses de enero, febrero y marzo de 2022, quedado obligado, además, a calcular la tasa de PPM que correspondía aplicar por los meses de abril de 2022 y hasta marzo de 2023, de acuerdo con la mecánica prescrita en la letra a) del artículo 84 de la LIR.
- 3) No obstante lo anterior, si el peticionario determinó una pérdida al 31.03.2022, al 30.06.2022 o al 30.09.2022, pudo suspender los PPM por el trimestre inmediatamente siguiente a cada una de las fechas señaladas. En todo caso, si al término del trimestre en que suspendió los PPM determinó una utilidad, el peticionario debió reanudar los PPM con la tasa a que se refiere la letra a) del artículo 84 de la LIR, es decir, la vigente entre abril 2022 y marzo 2023.

HERNÁN FRIGOLETT CÓRDOVA
DIRECTOR

Oficio N° 885, de 21.03.2023
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos