

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - ART. 90, ART. 31, N°3 - LEY N° 20.780, DE 2014 - LEY N° 20.899, DE 2016 - CIRCULARES N°S 16 DE 1991; 23 DE 1992 - OFICIOS N°S 3.163 DE 26.06.2003; 1.116 DE 04.03.2004; 1.826 DE 14.07.2015. (Ord. N° 950, de 11-05-2018)

SUSPENSIÓN DE PAGOS PROVISIONALES MENSUALES OBLIGATORIOS (PPMO), EN LOS TÉRMINOS INDICADOS EN EL ARTÍCULO 90 DE LA LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA (LIR).

Se ha recibido en esta Dirección Nacional, su presentación indicada en el antecedente mediante la cual solicita confirmar que a partir del año comercial 2018 procede la suspensión de los PPMO en los términos indicados en el artículo 90 de la LIR, cuando al cierre de un ejercicio comercial inmediatamente anterior el contribuyente determine una Renta Líquida Imponible de Primera Categoría (RLI) negativa conforme a los artículos 29 al 33 de la LIR (pérdida tributaria), independientemente del saldo positivo o negativo que puedan tener a la misma fecha los registros de rentas empresariales propios del régimen de tributación al que se encuentre sujeto (RAP, RAI, DDAN o REX).

I.- ANTECEDENTES.

Señala que, en relación con la obligación de pagar PPMO, el artículo 90 de la LIR, establece que aquellos contribuyentes del Impuesto de Primera Categoría que en un año comercial obtuvieran pérdidas, tendrán la posibilidad de suspender los PPM correspondientes a los ingresos brutos del primer trimestre del año comercial siguiente.

Menciona a continuación algunos pronunciamientos de este Servicio emitidos antes de las modificaciones incorporadas a la LIR por la Ley N° 20.780 de 2014, a través de los cuales se expresó que para que opere la suspensión de los PPMO, no basta con estar en situación de pérdida tributaria sino también que ésta no resulte completamente absorbida por las rentas positivas acumuladas en el registro FUT al cierre del mismo ejercicio. Esto, toda vez que, al ser completamente absorbida o compensada, el contribuyente deja de encontrarse en situación de pérdida tributaria.

Por otro lado, señala, la Ley N° 20.780 de 2014, modificada posteriormente por la Ley N° 20.899 de 2016, estableció dos nuevos regímenes generales de tributación de las rentas empresariales para contribuyentes del Impuesto de Primera Categoría determinado sobre renta efectiva según contabilidad completa, con vigencia a contar del 01/01/2017.

Dentro de los múltiples cambios introducidos por esta reforma se encuentra la eliminación del registro FUT y la consecuente obligación de llevar nuevos registros que controlen las distintas rentas o cantidades generadas en cada régimen de tributación (RAP, RAI, DDAN y

REX) cuyos saldos positivos acumulados a través del tiempo, conforme a las modificaciones introducidas al artículo 31 N° 3 de la LIR, dejan de compensarse con pérdidas tributarias (RLI negativa) generadas por el contribuyente.

Conforme a lo anterior, solicita confirmar que a partir del año comercial 2018 procede la suspensión de los PPM en los términos indicados en el artículo 90 de la LIR, cuando al cierre de un ejercicio comercial inmediatamente anterior el contribuyente determine una RLI negativa conforme a los artículos 29 al 33 de la LIR (pérdida tributaria), independientemente del saldo positivo o negativo que puedan tener a la misma fecha los registros de rentas empresariales propios del régimen de tributación al que se encuentre sujeto (RAP, RAI, DDAN o REX).

II.- ANÁLISIS.

Sobre el particular cabe señalar que el inciso primero del artículo 90 de la LIR, establece lo siguiente:

“Artículo 90.- Los contribuyentes de la Primera Categoría que en un año comercial obtuvieran pérdidas para los efectos de declarar dicho impuesto, podrán suspender los pagos provisionales correspondientes a los ingresos brutos del primer trimestre del año comercial siguiente. 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 pagos provisionales correspondientes a los ingresos brutos del trimestre siguiente a aquél en que la pérdida se produjo. Producida utilidad en algún trimestre, deberán reanudarse los pagos provisionales correspondientes a los ingresos brutos del trimestre inmediatamente siguiente.”

En relación con la aplicación de la disposición precedentemente transcrita, este Servicio, antes de las modificaciones incorporadas a la LIR, por las Leyes N°s. 20.780 de 2014 y 20.899 de 2016, que entraron en vigencia a partir del 1° de enero de 2017, expresó a través de sus instrucciones -en lo que interesa a la materia consultada- que si un contribuyente al término de un ejercicio comercial anual ha determinado una pérdida tributaria, y además a la misma fecha mantiene en su registro FUT un saldo positivo de utilidades que la absorba totalmente, ello en conformidad con lo dispuesto en el artículo 31 N° 3 de la LIR, no se encuentra en situación de pérdida, y por consiguiente, no resulta aplicable lo dispuesto en la primera parte, del inciso 1° del artículo 90 de la LIR, que otorga la posibilidad de suspender los PPMO.

Ahora bien, conforme con las modificaciones incorporadas a la LIR por las Leyes N°s 20.780 de 2014, y 20.899 de 2016, específicamente a las disposiciones contenidas en el artículo 31 N° 3 de la LIR, con vigencia a partir del 1° de enero del 2017, la pérdida

tributaria en ningún caso podrá imputarse a las utilidades no retiradas, remesadas o distribuidas que se mantengan acumuladas en la empresa.

El actual texto de la LIR, vigente a partir del 1° de enero de 2017, establece nuevos procedimientos de determinación de la RLI de Primera Categoría, distintos según se trate de contribuyentes sujetos a las disposiciones de las letras A) o B) del artículo 14 de la LIR. Ahora bien, la procedencia o no de la suspensión de los PPMO en los términos previstos en el artículo 90 de la LIR, depende en la actualidad exclusivamente de la determinación de RLI de Primera Categoría en conformidad con las normas vigentes a partir del 1° de enero de 2017.

Conforme con lo señalado, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 90 de la LIR, los contribuyentes de la Primera Categoría que por el ejercicio finalizado al 31 de diciembre de 2017 hayan determinado una pérdida tributaria, pueden suspender los PPMO correspondientes a los ingresos brutos del primer trimestre del año comercial 2018. Lo anterior independientemente del saldo positivo o negativo que puedan tener los registros de rentas empresariales denominados RAP, RAI, DDAN o REX.

Si la situación de pérdida se mantiene en el primer, segundo y tercer trimestre del año 2018, o se produce en alguno de los citados trimestres, podrán suspender los pagos provisionales correspondientes a los ingresos brutos del trimestre siguiente a aquél en que la pérdida se produjo. Producida utilidad en alguno de los trimestres señalados del año 2018, deberán reanudarse los pagos provisionales correspondientes a los ingresos brutos del trimestre inmediatamente siguiente.

III.- CONCLUSIÓN.

La determinación en conformidad a las normas establecidas en los artículos 29 al 33 de la LIR -vigentes a partir del 1° de enero de 2017- de una pérdida tributaria al término del ejercicio, permite que los contribuyentes de la Primera Categoría que determinan su renta en base a contabilidad completa, suspendan los PPMO que deben efectuar en conformidad a lo dispuesto en el artículo 84 letra a) de la LIR, suspensión que procede conforme a lo dispuesto en el artículo 90 de este mismo texto legal y que aplica, en el caso de tales contribuyentes, independientemente del saldo positivo o negativo que puedan tener los registros de rentas empresariales denominados RAP, RAI, DDAN o REX.

El mismo criterio es aplicable para determinar la procedencia de la suspensión de los PPMO en los trimestres siguientes de aquel en que la pérdida se produjo, cuando la

situación de pérdida se mantiene en el primer, segundo o tercer trimestre. Producida utilidad en algún trimestre, corresponde reanudar el pago de PPMO.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 950, de 11.05.2018

Subdirección Normativa

Dpto. de Impuestos Directos