




OFICIO ORD N° 125/2019

ANT.: Oficio Ord. N°805 de fecha 20 de marzo de 2019.

MAT: Respuesta a consulta formulada por el contribuyente **VULCO S.A.**, RUT N°91.619.000-K, sobre tratamiento de los ingresos percibidos del exterior en el cálculo de la tasa de Pagos Provisionales Mensuales (P.P.M.).

Santiago, 04 ABR 2019

DE : **BERNARDO SEAMAN GONZÁLEZ**
DIRECTOR DE GRANDES CONTRIBUYENTES.

A : 
 en representación
de **VULCO S.A.**, RUT N°91.619.000-K, 

I.- ANTECEDENTES GENERALES.

El contribuyente **VULCO S.A.**, RUT N°91.619.000-K, en adelante también "VULCO" y/o "el contribuyente", es una sociedad anónima cerrada, que tiene como actividades económicas informadas a este Servicio, las de Fabricación de otros productos de caucho, y Leasing financiero. Además, conforme a la información de las bases de datos de este Servicio, específicamente, del Sistema Integrado de Cumplimiento Tributario (SICT), el contribuyente está acogido al Régimen de Imputación Parcial de Crédito del Artículo 14 B) de la Ley sobre Impuesto a la Renta (en adelante LIR).

El contribuyente ya individualizado, efectuó presentación mediante Formulario 2117 y carta adjunta, con fecha 06/03/2019, a través de la cual realiza la consulta que se detallará en el siguiente apartado.

II.- ANTECEDENTES DE LA CONSULTA.

El consultante señala que su actividad principal es el diseño y fabricación de productos y servicios de ingeniería para las industrias mineras, petroleras y de energía. Agrega que la sociedad opera en mercados extranjeros a través de su filial domiciliada en Perú, respecto de la cual percibe anualmente dividendos correspondientes a utilidades que han pagado impuesto en el exterior.

Para efectos de la determinación de la renta líquida imponible de Primera Categoría, señala que Vulco S.A. computa las rentas percibidas del exterior, tributando en Chile por dichos ingresos en el ejercicio comercial en que los mismos son percibidos.

Añade que, de acuerdo a lo señalado en la letra A del artículo 41 A de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), la sociedad chilena tiene derecho a crédito por el impuesto a la renta que se pagó o se le retuvo en el extranjero por los dividendos percibidos, crédito que es deducible del impuesto de primera categoría y de los impuestos finales, global complementario o adicional.

Sobre lo anterior, y en concordancia con las disposiciones contenidas en el inciso final del artículo 84 de la LIR, para efectos de determinar el monto de los Pagos Provisionales Mensuales (P.P.M.), el contribuyente no incorpora como ingreso bruto del mes, las rentas de fuente extranjera, a que se refieren las letras A y B del Artículo 41 A. No obstante lo anterior, para efectos de determinar la tasa de P.P.M. que debe aplicarse sobre los ingresos brutos, su representada no tiene conocimiento respecto de disposiciones legales precisas que permitan excluir el efecto de las rentas de fuente extranjera de dicho cálculo, específicamente al incorporar en el cálculo el monto del Impuesto de

Primera Categoría, en efecto, al considerar como Impuesto de Primera Categoría, la tasa aplicada sobre la Renta Líquida Imponible, se incorpora la porción de dicho impuesto asociado a las rentas de fuente extranjera, distorsionando el cálculo.

Ante esta situación y en cumplimiento de las normativas antes descritas, VULCO determina los P.P.M. en virtud de lo señalado en el inciso final del artículo 84 de la LIR, esto es, en la determinación de la base imponible no incorpora dentro de los ingresos brutos los dividendos percibidos, en tanto que para el cálculo de la tasa porcentual a aplicar sobre los mismos, estima que no deben formar parte de la base Imponible de Primera Categoría ni del impuesto determinado, pues de lo contrario, generaría un impacto financiero ya que al pagar P.P.M. por sobre el impuesto que finalmente corresponderá pagar se genera un exceso respecto del cual se solicita su devolución en la respectiva declaración anual de impuesto.

Respecto de lo mencionado en los párrafos anteriores, el peticionario concluye que los ingresos obtenidos por su representada por concepto de dividendos del exterior, no corresponden a ingresos provenientes de su actividad principal. De la misma manera, indica que, a su juicio, se debe excluir los ingresos antes mencionados del cálculo de la tasa porcentual de pagos provisionales mensuales, es decir, será necesario aislar el efecto del ingreso por dividendos percibidos del exterior y dejar una renta líquida imponible depurada para efectos de determinar el IDPC a incorporar en el cálculo de la tasa de PPM.

Finalmente, el contribuyente solicita confirmar la correcta interpretación de la jurisprudencia y disposiciones legales.

III.- RESPUESTA.

Cabe señalar que, posteriormente a la consulta planteada por el contribuyente, el Director Nacional del Servicio de Impuestos Internos, procedió a pronunciarse al respecto, en el Oficio Ordinario N°805 de 20 de marzo de 2019, indicando en los apartados "II.- ANÁLISIS" y "III.- CONCLUSIÓN", lo que a continuación se transcribe:

"II.- ANÁLISIS.

Sobre el particular cabe señalar en primer término, que de acuerdo a lo dispuesto en el inciso final del artículo 84 de la LIR, para los fines indicados en este artículo, no forman parte de los ingresos brutos, entre otros, las rentas de fuente extranjera a que se refieren las letras A.-, B.- y C.- del artículo 41 A, 41 C, de este mismo texto legal.

Tal disposición, conforme a lo señalado por las instrucciones del Servicio¹, tiene como propósito liberar a los contribuyentes indicados de la obligación de efectuar pagos provisionales mensuales sobre los ingresos a los que se refiere dicha norma.

De acuerdo con tales instrucciones y en relación con los ingresos de fuente extranjera a que se refiere la disposición en comento, tal obligación no se justifica porque a los mencionados ingresos, se les reconoce como crédito en el país los tributos pagados, retenidos o adeudados² en el exterior, con lo cual pueden cubrir el Impuesto de Primera Categoría que deben declarar y pagar al término del ejercicio por las rentas de fuente extranjera. Por dicha razón tales rentas no deberán computarse como ingresos brutos para los efectos del cumplimiento de los PPMO, la cual sólo regirá respecto de los ingresos percibidos o devengados de inversiones efectuadas en el país.

Ahora bien, el inciso segundo de la letra a) del artículo 84 de la LIR, establece el procedimiento para calcular o ajustar la tasa de PPMO a aplicar durante cada ejercicio, estableciendo que el porcentaje o la tasa 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.

A través de su jurisprudencia³ el Servicio ha señalado, que el objetivo de los pagos provisionales mensuales, explicitado por este Servicio mediante la Circular N°82, de 1976, no es otro que el de ir abonando a cuenta del impuesto anual de Primera Categoría a pagar al término del ejercicio, un pago provisional a medida que se va generando la renta. En otras palabras, tal propósito no es otro que el de hacer una provisión del tributo que el contribuyente debe declarar en el año tributario

¹ Circular N°52, de 08.11.1993.

² Adeudados en el caso del artículo 41 A, letra B.- de la LIR.

³ Oficio N°29 de 12.01.2010.

respectivo, que obviamente sólo puede tener cierta aproximación al impuesto a pagar mediante el mecanismo establecido para tal efecto.

Para el logro de dicho objetivo, el artículo 84, letra a), de la LIR, establece un mecanismo en virtud del cual la tasa o alícuota con que se debe dar cumplimiento a los PPMO se ajusta año a año, de manera tal que, basado en el comportamiento que tales pagos tuvieron en el ejercicio anterior, en cuanto a si fueron excesivos o insuficientes para cubrir el Impuesto de Primera Categoría de dicho año, la referida tasa o alícuota a aplicar en el ejercicio siguiente, se disminuya o incremente respectivamente, en la proporción que se hubiere necesitado para cubrir con el señalado tributo de categoría. En resumen, el sistema de Pagos Provisionales Obligatorios establecido en la letra a), del artículo 84, de la LIR, se encuentra cimentado en proyectar al ejercicio en curso, el comportamiento que éstos tuvieron en el ejercicio inmediatamente anterior.

De lo dicho se sigue entonces que, en la situación en que un contribuyente reciba rentas desde el extranjero, no resulta suficiente para los fines del objetivo de los PPMO lo establecido por el inciso final del artículo 84 de la LIR, esto es que, para los fines indicados en este artículo, no formen parte de los ingresos brutos las rentas de fuente extranjera a que se refieren las letras A.-, B.- y C.- del artículo 41 A, 41 C, sino que para tales efectos, en el cálculo del ajuste de la tasa de PPMO se hace necesario además, considerar -como el "monto total del Impuesto de Primera Categoría que debió pagarse por el ejercicio indicado, sin considerar el reajuste del artículo 72", a que se refiere el inciso segundo de la letra a) del artículo 84 de la LIR- el Impuesto de Primera Categoría una vez deducido el crédito que corresponda por las referidas rentas de fuente extranjera.

De igual forma se debe considerar que en caso que el Impuesto de Primera Categoría una vez deducido el crédito que corresponda por las referidas rentas de fuente extranjera, de cómo resultado 0 (cero), se considerará que el porcentaje o tasa de los PPMO para el ejercicio siguiente es de un 1%, ello en conformidad a lo dispuesto en el penúltimo inciso de la letra a) del artículo 84 de la LIR.

IV.- CONCLUSIÓN.

Para los fines del ajuste de la tasa de PPMO a que se refiere la letra a) del artículo 84 de la LIR, los contribuyentes que obtengan rentas de fuente extranjera a que se refieren las letras A.-, B.- y C.- del artículo 41 A, 41 C de este mismo texto legal, podrán considerar como el monto total del Impuesto de Primera Categoría que debió pagarse por el ejercicio indicado, sin considerar el reajuste del artículo 72, al que se refiere el inciso segundo de la letra a) del artículo 84 de la LIR, el Impuesto de Primera Categoría, una vez deducido el crédito que corresponda por las referidas rentas de fuente extranjera. En caso que el Impuesto de Primera Categoría una vez deducido el crédito que corresponda por las referidas rentas de fuente extranjera, de cómo resultado 0 (cero), se considerará que el porcentaje o tasa de los PPMO para el ejercicio siguiente es de un 1%, ello en conformidad a lo dispuesto en el penúltimo inciso de la letra a) del artículo 84 de la LIR".

Sin otro particular, saluda atentamente a Ud.,


BERNARDO SEAMAN GONZÁLEZ
DIRECTOR DE GRANDES CONTRIBUYENTES



BSG/MMG/LGT
DISTRIBUCIÓN:

en representación de VULCO S.A., RUT N°91.619.000-K,

• Depto. Jurídico - Dirección de Grandes Contribuyentes