

Aclaran tasa de PPMO cuando dentro de la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría se incorporan rentas de fuente extranjera con derecho a crédito

A través del Oficio N°805 del 20 de marzo 2019, el Servicio de Impuestos Internos (SII) precisó la tasa de PPMO del artículo 84 letra a) de la LIR cuando dentro de la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría se incorporan rentas de fuente extranjera con derecho a crédito.

El órgano fiscalizador argumentó 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 Servicio, 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 dicha normativa, tal obligación no se justifica porque a los mencionados ingresos, se les reconoce como crédito en el país los tributos pagados, retenidos o adeudados 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 jurisprudencia el Servicio de Impuestos Internos ha señalado, que el objetivo de los pagos provisionales mensuales, explicitado en 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 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 -señala el Oficio - 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.

Concluye de esta forma el Oficio que "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".

Fuente: Boletín Transtecnia