

NORMATIVA Y LEGISLACIÓN TRIBUTARIA – 27 DE NOVIEMBRE AL 01 DE
DICIEMBRE.

JURISPRUDENCIA ADMINISTRATIVA.

LEY DE IMPUESTO A LA RENTA:

- a. Oficio N° 2954 de fecha 29.11.2023: Cambio tasa de pagos provisionales obligatorios desde regímenes de renta presunta y pro pyme.

Se solicita confirmar cuál es la tasa de pagos provisionales mensuales obligatorios (PPMO) que deben aplicar los contribuyentes que realizan un cambio en su régimen de tributación, desde los regímenes pro pyme establecidos en la letra D) del artículo 14 de la LIR y renta presunta establecido en el artículo 34 de la LIR, hacia el régimen semi integrado de la letra A) del artículo 14 del mismo cuerpo legal.

Al respecto, informa el SII que, conforme con el párrafo quinto de la letra a) del artículo 84 de la LIR, los contribuyentes que tributen por renta efectiva que no puedan determinar el porcentaje de PPMO, ya sea por haberse producido pérdidas en el ejercicio anterior o no pueda determinarse por tratarse del primer ejercicio comercial o por otra circunstancia, se considerará que dicho porcentaje es de un 1%.

De acuerdo con lo anterior y correspondiendo la situación planteada a “otra circunstancia”, el contribuyente deberá pagar los PPMO del período correspondiente a enero del año en que ingresa al régimen de la letra A) del artículo 14 de la LIR con la tasa de 1%, teniendo como fecha límite de pago el 12 de febrero de dicho año, como regla general.

- b. Oficio N° 2955, de fecha 29.11.2023: Exigencia de agotar prudencialmente los medios de cobro en caso que indica.

Se solicita un pronunciamiento sobre el cumplimiento de requisitos de agotar prudencialmente los medios de cobro para la deducción de créditos incobrables como gastos, según lo establecido en la LIR.

La consulta se refiere a una compañía telefónica que busca confirmar ciertos criterios en relación con el tratamiento de créditos incobrables originados en servicios de telefonía móvil o cuotas por venta de equipos. Estos criterios incluyen el agotamiento prudente de los medios de cobro, el castigo de los créditos incobrables, el cese de relaciones comerciales con deudores y la posible deducción como gasto tributario.

Conforme con el N° 4 del inciso cuarto del artículo 31 de la LIR, según su texto vigente para el AT2020, se permite deducir como gasto de la renta líquida imponible los créditos incobrables castigados durante el año, siempre que se hayan contabilizado oportunamente y se hayan agotado prudencialmente los medios de cobro.

El SII hace referencia a las instrucciones contenidas en las Circulares N° 24 y N° 34 de 2008, en donde impartió instrucciones sobre el requisito de agotar prudencialmente los medios de

cobro, precisando sus exigencias dependiendo de la cuantía de los créditos. A su vez, la Circular N° 34 citada incluye exigencias especiales tratándose en específico de empresas que prestan servicios domiciliarios.

Luego, señala el Servicio que las instrucciones impartidas en la Circular N° 34 se encuentran plenamente vigentes en cuanto al castigo de los créditos incobrables de las compañías telefónicas, portadores y suministradoras de servicios complementarios a las que dicho instructivo se refiere, con la única salvedad que las condiciones establecidas en las letras d) de los números 1 y 2 de dicha circular deben entenderse referidas ambas al cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 64 del Reglamento, atendido que su artículo 73 derogó al Decreto Supremo N° 425 de 1996, del Ministerio de Transportes y Telecomunicaciones, cuerpo normativo al que se remitía la Circular N° 34 de 2008, por encontrarse vigente a la fecha de su dictación.

En base a dichas instrucciones, se entiende cumplido el requisito de haberse agotado prudencialmente los medios de cobro para aquellos créditos incobrables cuyo monto por cliente al cierre del ejercicio sea superior a 50 UF si, además de cumplirse con lo dispuesto en el N° 2 de la citada circular, se haya desahuciado el contrato respectivo por parte de la compañía proveedora del servicio de acuerdo con las normas legales, reglamentarias o contractuales pertinentes, teniendo en cuenta especialmente lo dispuesto en el artículo 28 del Reglamento, que regula y establece las condiciones que permiten al proveedor poner término al contrato de suministro correspondiente.

Concluye el SII señalando que, atendido el carácter especial de las instrucciones contenidas en la Circular N° 34 de 2008 respecto del requisito de haberse agotado prudencialmente los medios de cobro para las empresas enumeradas en ella, basa el cumplimiento de las condiciones contenidas en dicha instrucción para dar por satisfecho el referido requisito, sin necesidad de exigir que cesen por completo las relaciones comerciales con el deudor a futuro. Lo anterior, de todas formas complementa el Servicio, es sin perjuicio de la necesidad de verificar la concurrencia del resto de los requisitos que los créditos incobrables deben cumplir para su rebaja como gasto tributario, conforme con la Circular N° 24 ya citada, sujeto a revisión en las respectivas instancias de fiscalización, y de considerar, según dispone el párrafo segundo del N° 4 del inciso cuarto del artículo 31 de la LIR, como ingreso tributable toda recuperación (total o parcial) de los créditos rebajados por esta vía.

OTRAS NORMAS:

- a. **Oficio N° 2937 de fecha 28.11.2023: Consulta sobre la aplicación de las facultades de tasación establecidas en el artículo 64 del Código Tributario y disposiciones de los artículos 4° bis, 4° ter y 4° quáter del Código Tributario.**

Señala el Servicio que en materia de tasación, el inciso quinto del artículo 64 del Código Tributario inhibe al SII de ejercer sus facultades de tasación en el caso del aporte de activos de cualquier clase, efectuados en un proceso de reorganización de grupos empresariales, que obedezcan a una legítima razón de negocios, subsistiendo el aportante, en tanto se cumplan ciertos requisitos.

En ese contexto, si bien el Servicio ha indicado que la verificación de una legítima razón de negocios es una circunstancia de hecho que no puede ser determinada a priori, y que dicha calificación supone analizar el conjunto de actos que conforman la reorganización empresarial, y no sólo el aporte en cuestión, es pertinente señalar que, la reorganización empresarial dentro de la que se efectúa el aporte, debe obedecer a una legítima razón de negocios y no a una forma para evitar el pago de impuestos. De esta manera, de verificarse la ausencia de una legítima razón de negocios en la reorganización empresarial, el Servicio podría ejercer sus facultades de tasación.

Precisado lo anterior, en un contexto de revisión generado con motivo de una solicitud de Pago Provisional por Utilidades Absorbidas (“PPUA”), el SII podría evaluar la aplicación de la facultad de tasación, norma general antielusiva (“NGA”) u otras facultades de fiscalización.

Luego, el SII señala que nuestra legislación cautela el legítimo derecho de los contribuyentes a organizar sus actividades, actos o negocios afectados con impuestos de la forma en que la autonomía de la voluntad y la libertad contractual lo permitan, considerando además que no toda ventaja tributaria, lograda por el contribuyente, constituye elusión, sino que para ello es indispensable que haya un abuso de las formas jurídicas o la realización de actos simulados que atentan contra los hechos gravados previstos por el legislador tributario.

- b. Oficio N° 2938 de fecha 28.11.2023: Consulta si la fusión que expone, en que la sociedad absorbente registra pérdidas acumuladas de ejercicios anteriores, puede calificarse como elusiva.

De acuerdo con el N°3 del artículo 31 de la LIR, en su redacción vigente a contar del 1° de enero de 2017, la entidad absorbente no puede recuperar como pago provisional por utilidades absorbidas el saldo acumulado de crédito proveniente de la entidad absorbida, ya que la pérdida tributaria en ningún caso podrá imputarse a las utilidades no retiradas, remesadas o distribuidas que se mantengan acumuladas en la empresa, pues la ley no contempla tal posibilidad. Sin embargo, el saldo acumulado de crédito registrado en el SAC, proveniente de la entidad absorbida, se incorpora al SAC de la sociedad absorbente para su utilización de acuerdo a las reglas generales establecidas en los artículos 14, N°3 del artículo 56, y 63 de la LIR.

Por otro lado, agrega el SII, en general una fusión de sociedades forma parte del legítimo derecho de opción de los contribuyentes a organizar sus actividades, negocios, o actos afectos a impuestos de la forma que la autonomía de la voluntad y la libertad contractual lo permitan, considerando que los contribuyentes no tienen la obligación de optar por aquella alternativa que sea más costosa desde el punto de vista impositivo.