

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - ART. 41 F, N° 8 - LEY N° 20.899, ART. 1, N°4, LETRA A), NUMERAL I) - CIRCULAR N° 34, DE 2016. (Ord. N° 1225, de 05-06-2017)

INTERESES REMESADOS AL EXTERIOR, SUJETOS A TASA DE 15% EN VIRTUD DE UN CONVENIO DE DOBLE TRIBUTACIÓN INTERNACIONAL, EN RELACIÓN A LA DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE AFECTA AL IMPUESTO DEL ARTÍCULO 41 F DE LA LIR.

Se ha recibido en esta Dirección Nacional, su presentación indicada en el antecedente mediante la cual solicita confirmar que los intereses sujetos a tasa del 15% en virtud de un Convenio de Doble Tributación Internacional, no forman parte de base imponible afecta al impuesto único de 35% del artículo 41 F de la LIR.

I.- ANTECEDENTES.

Indica que la Ley N°20.780, publicada en el Diario Oficial con fecha 29 de septiembre de 2014, (la "Reforma Tributaria") incorporó el nuevo artículo 41 F a la LIR, que regula la forma cómo debe calcularse el exceso de endeudamiento para efectos de determinar la tasa de impuestos aplicable a los intereses y otras rentas incluidas en el citado artículo.

Agrega que el artículo 41 F señala en su parte pertinente, la fórmula cómo debe calcularse el exceso de endeudamiento y la base imponible sobre la cual se calcula el impuesto único del 35%. Al respecto la citada norma señala que tal tributo es aplicable a cantidades sujetas al 4%, o aquellas que no se afectaron con impuestos de conformidad al artículo 59.

Sin embargo, a juicio del consultante, la Circular 12 de 2015, dispone algo ligeramente diferente a lo señalado en la Ley, ya que indica que la base imponible para calcular el impuesto único incluye las cantidades pagadas afectas al 4% y cantidades que estuvieron afectas a una tasa menor al 35% según corresponda de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 59, lo cual haría aplicable el impuesto del 35% a remuneraciones, comisiones y otras partidas del artículo 59.

Señala que, no obstante la mención incluida en la referida Circular 12, no sería aplicable a intereses sujetos al 15%, en virtud de pagos efectuados a acreedores residentes en países con las cuales Chile ha suscrito un convenio tributario, ya que tal tasa tendría su fuente en el convenio y no en el artículo 59 de la LIR.

Conforme a lo anterior, solicita confirmar que los intereses afectos a la tasa del 15% en virtud de un convenio tributario no forman parte de la base imponible afecta al impuesto único del 35%.

II.- ANÁLISIS.

El número 8 del artículo 41 F de la LIR, vigente a partir del 1 de enero de 2015, fue modificado por la Ley N° 20.899, y por lo tanto las instrucciones relativas a esa norma legal, deben entenderse complementadas por las contenidas en la Circular N° 34, de 2016, emitida a raíz de esa modificación^[1].

Dicha disposición establece la forma de determinar la base imponible del impuesto que contempla ese artículo, para el caso en que exista exceso de endeudamiento conforme a lo

dispuesto en el número 3 de la misma norma legal, prescribiendo conforme a su nueva redacción, que la base imponible del impuesto sobre el exceso de endeudamiento estará compuesta por “la suma de los intereses y demás partidas a que se refiere el inciso primero, pagadas, abonadas en cuenta o puestas a disposición durante el ejercicio respectivo, que: i) Se hayan afectado con el impuesto adicional con tasa 4%, o ii) Se hayan afectado con una tasa de impuesto adicional inferior a 35% o no se hayan afectado con dicho tributo, en virtud de la aplicación de una rebaja o deducción, de una exención establecida por ley o de la aplicación de un convenio para evitar la doble tributación internacional suscrito por Chile que se encuentre vigente”.

Cabe señalar que la referencia que hace la Ley a los intereses y otras partidas que se hayan afectado con Impuesto Adicional con tasa de 4% o se hayan afectado con otra tasa inferior a 35% o no se hayan afectado con dicho tributo debe entenderse en el sentido que la aplicación del artículo 41 F es independiente de la aplicación del Impuesto Adicional del artículo 59° a las sumas y demás partidas a que se refiere el citado artículo 41 F; siempre que esas cantidades, en caso de quedar gravadas, se encuentren afectas a una tasa de ese impuesto inferior al 35%.

Asimismo, el impuesto especial del artículo 41 F también es independiente de que los intereses remesados al exterior, tengan como beneficiario a un acreedor residente en un país con el cual exista un Convenio Internacional vigente, y en virtud de cual se aplique una tasa reducida de impuesto, ya que el texto legal en comento es claro en el sentido de disponer que ese tributo se aplicará aun cuando dichas sumas queden afectas a Impuesto Adicional inferior a 35% o no se hubieran afectado con ese impuesto, en virtud de la aplicación de un Convenio para Evitar la Doble Tributación Internacional suscrito por Chile que se encuentre vigente.

En este sentido, la nueva redacción del número 8 del artículo 41 F de la LIR, solo viene a aclarar el sentido y objeto de la norma de control, precisando que es independiente de la vigencia y aplicación del Impuesto Adicional, aún en el caso que se aplique un Convenio de Doble Tributación y por lo tanto no está sujeto a las limitaciones que en estos se establezcan, ya que aquella norma tiene por objeto gravar al deudor domiciliado o residente en Chile que paga los intereses al exterior; según lo establece la Ley; y en cambio los obligados al pago del Impuesto Adicional, aun en el caso que se aplique una tasa reducida por aplicación de un Convenio Internacional, son contribuyentes sin domicilio o residencia en Chile; y por consiguiente, en estos casos, el respectivo impuesto grava a contribuyentes distintos.

Por consiguiente, la aplicación del impuesto especial en referencia, no está sujeta a los límites contemplados en los Convenios de Doble Tributación celebrados por Chile.

III.- CONCLUSIÓN.

La existencia de un Convenio para Evitar la Doble Tributación, no influye en la determinación de la tasa y base imponible del impuesto al sobreendeudamiento establecido en el artículo 41 F de la LIR.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 1225, de 05.06.2017

Subdirección Normativa

Dpto. de Impuestos Directos

[1] El primer párrafo del N° 8 del artículo 41 F de la LIR, fue reemplazado por el numeral i., de la letra c., del N°4 del artículo 1° de la Ley N° 20.899.