

**RENTA – LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 21 INCISO PRIMERO, ART. 31 INCISO
TERCERO, ART. 41 E, ART. 41 F – DECRETO LEY N° 3.059 DE 1979 – ART. 10 –
CIRCULAR N° 12 DE 2015
(ORD. N° 1279, DE 26.04.2023)**

Aplicación del artículo 41 E y F de la Ley sobre Impuesto a la Renta a operación que indica.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la aplicación del artículo 41 E y 41 F de la Ley sobre Impuesto a la Renta a operación que indica.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con los antecedentes, AAA SpA es una naviera chilena que forma parte de un grupo empresarial noruego cuyo negocio es la operación de naves de todo tipo y la prestación de servicios de transporte marítimo para la industria pesquera y salmonera¹.

En el contexto de un programa de auditoría del AT 2020, se revisó la operación informada por el contribuyente en la declaración jurada N° 1907, sobre precios de transferencia, correspondiente a intereses devengados asociados a un crédito o financiamiento con una empresa relacionada domiciliada en Noruega.

Informa que los intereses informados en la declaración provendrían del saldo del precio de una compraventa de una nave y empezaron a devengarse a contar de 2017, pero que en las instancias de fiscalización se determinó que la tasa de interés pactada en la operación era superior a la que correspondería en condiciones normales de mercado de acuerdo con lo establecido en el artículo 41 E de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR).

Tras agregar que se declaró y enteró el impuesto único del artículo 41 F de la LIR en el AT 2020, incluyendo en la base imponible de dicho impuesto los intereses asociados a la operación que fueron pagados en el periodo, solicita confirmar la aplicación del impuesto del inciso primero del artículo 21 de la LIR a las diferencias determinadas en virtud del artículo 41 E de la LIR respecto de los intereses de la operación de compraventa al crédito y aclarar el método que permita evitar la aplicación de dos impuestos en carácter de único sobre un mismo hecho jurídico, teniendo en consideración que parte de los intereses de la operación fueron incorporados por el contribuyente en la base imponible del impuesto del artículo 41 F de la LIR en el AT 2020.

II ANÁLISIS

El artículo 41 F de la LIR establece un impuesto de tasa 35% que grava ciertas cantidades que afecten los resultados del contribuyente domiciliado, residente, establecido o constituido en Chile, que se paguen, abonen en cuenta o pongan a disposición en beneficio directo o indirecto de empresas relacionadas en el exterior, en virtud de los préstamos, instrumentos de deuda y otros contratos u operaciones a que se refiere la norma, y que correspondan al exceso de endeudamiento determinado al cierre del ejercicio.

Por su parte, el artículo 41 E de la LIR faculta a este Servicio para impugnar los precios, valores o rentabilidades fijados por los contribuyentes en las operaciones que lleven a cabo con partes relacionadas, o a establecerlos, en caso de no haberlos fijado, cuando estos no se ajusten a parámetros normales de mercado, siguiendo los procedimientos y métodos establecidos en dicha norma.

De acuerdo con lo dispuesto en el N° 4 del artículo 41 E de la LIR, las diferencias determinadas por el Servicio en virtud de los ajustes de precio, valores o rentabilidades normales de mercado realizados por el Servicio, se afectará en el ejercicio a que corresponda con el impuesto del inciso primero del artículo 21 de la LIR.

¹ De acuerdo a la presentación, el contribuyente se beneficiaría con la exención de Impuesto Adicional del artículo 10 del Decreto Ley N° 3.059 de 1979, sobre “Ley de Fomento a la Marina Mercante”.

Cabe tener presente que los artículos 41 E y 41 F de la LIR son normas de control independientes con hechos gravados diferentes². Luego, verificándose los supuestos que hacen procedente la tributación dispuesta en el artículo 41 F de la LIR y en el artículo 41 E de la LIR, deberán aplicarse ambos impuestos de acuerdo con las instrucciones pertinentes, sin perjuicio que, por disposición expresa de la ley, los impuestos señalados se aplican en carácter único.

En efecto, de acuerdo a las instrucciones de este Servicio, el carácter de único del impuesto del inciso primero del artículo 21 de la LIR sobre las diferencias determinadas producto de los ajustes de precios, valores o rentabilidades de acuerdo al N° 4 del artículo 41 E de la LIR, implica que dichas cantidades no podrán afectarse con algún otro impuesto de la LIR³.

En cuanto al sujeto del impuesto, tanto el impuesto del inciso primero del artículo 21 de la LIR como aquel establecido en el artículo 41 F de la señalada ley afectan al contribuyente domiciliado o residente en Chile que efectúa operaciones con empresas relacionadas domiciliadas o residentes en el exterior.

Considerando lo anterior, para evitar que, en el caso consultado, el contribuyente se encuentre gravado respecto de las mismas cantidades con dos impuestos que tienen la calidad de únicos, los intereses incorporados en la base imponible del artículo 41 F de la LIR deberán rebajarse de las diferencias determinadas en virtud del ajuste del N° 4 del artículo 41 E de la LIR, deduciéndose de la base imponible del impuesto del inciso primero del artículo 21 de la LIR.

Sobre la materia, cabe hacerse presente que, debido a la naturaleza de las cantidades y operaciones a las que resulta aplicable, el artículo 41 F de la LIR es una norma de control especial respecto de la norma de precios de transferencia del artículo 41 E de la LIR.

Por su parte, se debe tener en cuenta que la norma de exceso de endeudamiento grava las cantidades indicadas en el artículo 41 F de la LIR, sin distinguir si las operaciones entre las partes relacionadas se efectuaron o no conforme a los parámetros de mercado de acuerdo a los términos del artículo 41 E de la LIR.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado se informa que, verificándose los supuestos que hacen procedente la tributación dispuesta en el artículo 41 F de la LIR y en el artículo 41 E de la LIR, deberán aplicarse ambos impuestos a la operación consultada de acuerdo con las instrucciones pertinentes.

Sin perjuicio de lo anterior, para evitar que el contribuyente quede gravado respecto de las mismas cantidades con dos impuestos que tienen la calidad de únicos, los intereses incorporados en la base imponible del artículo 41 F de la LIR deben rebajarse de las diferencias determinadas en virtud del ajuste del N° 4 del artículo 41 E de la LIR, deduciéndose de la base imponible del impuesto del inciso primero del artículo 21 de la LIR.

HÉRNAN FRIGOLETT CÓRDOVA
DIRECTOR

Oficio N° 1279, del 26.04.2023
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Directos

² En el mismo sentido, mediante el oficio N° 1448 de 2021 este Servicio ha interpretado que el inciso tercero del artículo 31 y el artículo 41 E de la LIR son normas de control independientes.

³ Circular N°12 de 2015.