

**RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ARTS. 21 Y 31 N° 14
(ORD. N° 1408 DE 27.04.2022).**

Sumas pagadas a título de multas derivadas del incumplimiento de obligaciones establecidas en contratos que indica.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre el tratamiento tributario, de acuerdo con la Ley sobre Impuesto a la Renta, de las sumas pagadas a título de multas y derivadas del incumplimiento de obligaciones establecidas en diversos contratos celebrados con municipalidades.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, la sociedad que representa es una empresa dedicada a la prestación de servicios de barrido de calles; de recolección, traslado y disposición final de residuos domiciliarios; y, además, de mantención de áreas verdes, tanto en favor de entidades públicas (municipalidades) como de empresas privadas.

Para desarrollar las actividades propias de su giro la sociedad participa en procesos de licitación pública mientras que, en otros casos, se adjudica contratos de aseo o mantención mediante la modalidad de trato directo con algunas entidades públicas, especialmente municipalidades.

Adjudicados los servicios licitados o aceptado el trato directo, la sociedad suscribe con la entidad respectiva un contrato en el cual se detallan, entre otros aspectos, la duración y tipo de servicios que serán prestados, el precio a pagar por los mismos y, en general, los derechos y obligaciones de las partes.

Junto con lo anterior, es usual que se incluyan en esos contratos una serie de infracciones o incumplimientos que, de ocurrir, autorizan al cliente/mandante para aplicar sanciones pecuniarias en contra de la sociedad. Por ejemplo, es común que se cursen multas cuando algún trabajador de la empresa no se presenta a sus labores en el horario convenido o en el caso que algún camión recolector no haga su ruta producto de desperfectos mecánicos.

De ocurrir alguna de las situaciones descritas, la entidad contratante queda autorizada para exigir el pago de multas en dinero cuya cuantía se encuentra previamente estipulada en las bases de licitación y/o en los respectivos contratos de servicio, con el objeto de compensar el incumplimiento o cumplimiento imperfecto de las obligaciones contractuales asumidas por la empresa concesionaria.

En virtud de los antecedentes expuestos, solicita confirmar que lo señalado en Oficio N° 561 de 2017 de este Servicio, en cuanto que las multas que eventualmente la sociedad deba pagar a los servicios de la administración del Estado o servicios descentralizados, como son las municipalidades y con las cuales ha suscrito contratos de prestación de servicios de recolección, retiro de basura, aseo y/o mantención de áreas verdes, todos regidos por la Ley N° 19.886, deben ser considerados y tratados jurídicamente como desembolsos cuya causa es una cláusula penal y, por tanto, deben aceptarse como gasto en conformidad al nuevo N° 14 del artículo 31 de la LIR¹.

II ANÁLISIS

De acuerdo al Oficio N° 561 de 2017, las sumas establecidas a favor de una entidad pública por el incumplimiento de una obligación contractual tributariamente son un gasto rechazado, ya que dicho pago no constituye un gasto necesario e inevitable en los términos requeridos para aceptar su deducción, de acuerdo con lo dispuesto en el inciso primero del artículo 31 de la LIR, afectándose además con la tributación establecida en el inciso tercero (actual inciso segundo) del artículo 21 porque, aun cuando dichas cantidades cedan en beneficio de una entidad estatal, no tienen el carácter de multa en los términos establecidos en el artículo 21 ya que no se aplican como consecuencia del ejercicio de potestades sancionatorias conferidas por ley, sino en carácter de parte de un contrato.

El criterio anterior, según se expresa en el mismo oficio, se encuentra acorde a los dictámenes de la Contraloría General de la República, en el sentido que, si el fundamento que origina las multas es un incumplimiento contractual y no una infracción, no revisten la naturaleza de una sanción administrativa, ya que más bien se trata de una consecuencia jurídica de una situación expresamente prevista en las bases y en el contrato respectivo, que no implica el ejercicio del ius puniendi o potestad sancionatoria

¹ Incorporado por el artículo segundo del N° 13, letra g), de la Ley N° 21.210.

del Estado. Es decir, conforme al criterio señalado los referidos cobros deben ser considerados y tratados jurídicamente como desembolsos cuya causa es una cláusula penal.

Ahora bien, la Ley N° 21.210 incorporó al inciso cuarto del artículo 31 de la LIR un nuevo N° 14, declarando expresamente como un gasto deducible aquel derivado del cumplimiento de una cláusula penal, acordada entre partes no relacionadas, bajo el supuesto que forma parte del riesgo que significa cualquier contrato, en particular en aquellos donde este tipo de cláusulas son usuales o en que su ausencia podría impedir o entorpecer su celebración aumentando los costes de transacción, como es el caso de contratos de construcción de obras complejas o de larga ejecución².

Por lo anterior, a partir del 1° de enero de 2020 (fecha en que entró en vigencia el nuevo N° 14 del inciso cuarto del artículo 31 de la LIR), el Oficio N° 561 de 2017 perdió vigencia en el sentido de considerar como gasto rechazado las sumas establecidas a favor de una entidad pública por el incumplimiento por parte de su contraparte de una obligación contractual, puesto que el N° 14 del inciso cuarto del artículo 31 de la LIR expresamente autoriza a deducir estos gastos, cumpliendo los requisitos exigidos por el artículo 31 de la LIR³.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado se informa que las multas que eventualmente la sociedad deba pagar a las municipalidades y que se derivan de la suscripción de contratos de prestación de servicios de recolección, retiro de basura, aseo y/o mantención de áreas verdes, todos regidos por la Ley N° 19.886, deben ser considerados y tratados jurídicamente como desembolsos cuya causa es una cláusula penal y, por tanto, podrían rebajarse como gasto necesario para producir la renta en conformidad al N° 14 del inciso cuarto del artículo 31 de la LIR, en la medida que cumplan los demás requisitos que contempla dicho artículo.

Saluda a usted,

HERNÁN FRIGOLETT CÓRDOVA
DIRECTOR

Oficio N° 1408 del 27-04-2022
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Directos

² Circular N° 53 de 2020.

³ Ver instrucciones en la Circular N° 53 de 2020.