

**RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 21, ART. 31, ART. 41 E Y ART. 59
– LEY N° 20.780, ART. 3 TRANSITORIO N° X)
(ORD. N° 1448 DE 04.06.2021).**

Aplicación de artículos 31 y 41 E de la Ley sobre Impuesto a la Renta en caso de afectarse las diferencias con impuesto único del inciso primero del artículo 21.

Se ha solicitado a este Servicio confirmar criterios sobre aplicación de los artículos 31 y 41 E de la Ley sobre Impuesto a la Renta cuando las diferencias determinadas conforme al artículo 41 E se gravan con el impuesto único del inciso primero del artículo 21.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, una sociedad de responsabilidad limitada chilena (la "compañía"), con fecha 1 de enero de 2013 contrajo un préstamo de largo plazo con una entidad financiera residente o domiciliada en el exterior, relacionada con la primera en los términos del artículo 41 E de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), por la suma de US \$\$\$, con una tasa de interés del 10% anual.

Añade que durante el año comercial 2016 se devengaron intereses afectos al artículo 59 de la LIR por la suma de US \$\$, los que a dicha época la compañía no había pagado, abonado en cuenta o puesto a disposición de la entidad financiera extranjera, razón por la cual ésta no declaró ni pagó el respectivo impuesto adicional, ni los dedujo como gasto en la determinación de su renta líquida imponible correspondiente al aludido año comercial.

Agrega que, posteriormente, en el marco de un proceso de fiscalización de este Servicio y conforme a lo dispuesto en el artículo 41 E de la LIR, se determinó que la tasa de interés fijada en el referido préstamo era superior en dos puntos porcentuales a la tasa de mercado, debiendo haber sido de un 8% anual, generándose un ajuste por concepto de intereses devengados de US \$. El referido monto, indica, se gravó con el impuesto único del 35%, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 21 del señalado cuerpo legal, lo que se tradujo en un impuesto a pagar de US #.

Explica que una misma renta, equivalente a US\$, se habría afectado en el año tributario 2017, tanto con impuesto de primera categoría como con impuesto único, con tasas del 24% y del 35%, respectivamente, situación que resulta gravosa para la compañía que experimentó esta doble tributación.

Debido a lo anterior, y luego de citar los artículos 21; 31, inciso tercero; 33, N° 2, letra c) y 41 E de la LIR, y las instrucciones de las Circulares N° 29 y N° 45 de 2013 y N° 1 y N° 71 de 2015, solicita confirmar que:

- 1) Las diferencias determinadas por el Servicio y que se afecten con impuesto único del artículo 21 de la LIR, por aplicación del artículo 41 E del mismo cuerpo legal, deberán deducirse de la determinación de la renta líquida imponible del contribuyente.
- 2) En estos casos, para la deducción de las diferencias determinadas afectas a impuesto único como gasto no será necesario cumplir con los requisitos establecidos en el inciso tercero del artículo 31 de la LIR, es decir, que se hayan pagado, abonado en cuenta o puesto a disposición, además que se haya declarado y pagado el respectivo impuesto adicional.
- 3) Lo anterior ya que, de no permitirse la deducción de dichas diferencias o ajustes afectos a impuesto único, el impuesto determinado en virtud del referido artículo 41 E de la LIR no tendría el carácter de único y las diferencias determinadas se gravarían en el mismo ejercicio con el impuesto único del artículo 21 de la LIR y con impuesto de primera categoría.

II ANÁLISIS

Las empresas obligadas a tributar en base a renta efectiva con contabilidad completa deben determinar su renta líquida imponible de primera categoría conforme lo dispuesto en los artículos 29 al 33 de la LIR.

En específico, y sobre la deducción de gastos, el artículo 31 establece una serie de requisitos particulares que deben cumplirse, dependiendo del tipo de gasto que se trate, además de los requisitos generales que la misma norma dispone¹.

Así, por ejemplo, tratándose de las cantidades a que se refiere el artículo 59 de la LIR – entre las cuales se encuentran los intereses – originadas en actos o contratos celebrados con partes directa o indirectamente relacionadas con la entidad local respectiva en los términos del artículo 41 E, en cuyo caso dichas cantidades, conforme al inciso tercero² del artículo 31, sólo podrán deducirse en el año calendario o comercial de su pago, abono en cuenta o puesta a disposición, siempre que se hubiere declarado y pagado el impuesto adicional respectivo y se cumplan los demás requisitos dispuestos en este último artículo, en cuanto sean aplicables, además de los requisitos del numeral X) del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley N° 20.780.

Los requisitos, particulares o generales, señalados en el párrafo precedente se deben cumplir independientemente que en el ejercicio respectivo las diferencias determinadas por aplicación de las normas sobre precios de transferencia, dispuestas en el artículo 41 E, se graven con el impuesto único del inciso primero del artículo 21 de la LIR³.

Asimismo, lo dispuesto en el inciso tercero del artículo 31 de la LIR no obsta la aplicación del artículo 41 E, como expresamente dispone la parte final del referido inciso tercero.

Se trata de normas de control independientes y con objetivos diferentes.

En consecuencia, de no cumplirse los requisitos dispuestos en el inciso tercero del artículo 31, el respectivo gasto no podrá deducirse en la determinación de la renta líquida imponible de primera categoría del ejercicio correspondiente, aun cuando en dicho ejercicio se determinen diferencias por aplicación de lo establecido en el artículo 41 E de la LIR que resulten gravadas con el impuesto único del inciso primero del artículo 21, ya que estas diferencias no deben afectar la determinación de la referida renta líquida imponible.

Lo anterior, no implica que dichas diferencias – determinadas conforme al artículo 41 E – tributen doblemente con el impuesto único e impuesto de primera categoría por cuanto podrán deducirse como gasto las cantidades a que se refiere el inciso tercero del artículo 31 de la LIR en el ejercicio en que efectivamente se cumplan los requisitos que la misma disposición establece, en particular, su pago, abono en cuenta o puesta a disposición y no el mero adeudamiento, así como los requisitos dispuestos en el numeral X) del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley N° 20.780.

III CONCLUSION

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado se informa que no es posible confirmar los criterios solicitados atendido que las diferencias que se afecten con el impuesto único establecido en el inciso primero del artículo 21 de la LIR, por aplicación del artículo 41 E, no deben deducirse en la determinación de la renta líquida imponible de primera categoría, sino hasta que se cumplan los requisitos dispuestos en el inciso tercero del artículo 31, cuestión que no implica gravar doblemente dichas diferencias.

Saluda a usted,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 1448 del 04-06-2021
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos

¹ Atendida la época de los hechos consultados, ver, por ejemplo, las Circulares N° 61 de 1997 y N° 56 de 2007 y Oficios N° 355 de 1994, N° 200 de 1999, N° 4087 de 2005 y N° 709 de 2008.

² Introducido por la letra b) del N° 15) del artículo 1° de la Ley N° 20.780, sobre reforma tributaria, y vigente a partir del 1° de enero de 2015, conforme a lo dispuesto en la letra b) del artículo primero de las disposiciones transitorias de la señalada ley. Las instrucciones respectivas fueron impartidas mediante la Circular N° 1 de 2015.

³ Las instrucciones relativas al artículo 41 E de la LIR fueron impartidas mediante las Circulares N° 29 de 2013, N° 62 de 2014 y N° 31 de 2016.