

**RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - ART. 31, N°2, ART. 21 -  
DECRETO LEY N° 2398, DE 1978, ART. 2 - CIRCULAR N° 13, DE 1981. (Ord. N°  
177, de 26-01-2018)**

**BASE IMPONIBLE DEL IMPUESTO DEL ARTÍCULO 2° DEL DECRETO LEY  
N°2.398, DE 1978.**

Se ha recibido en esta Dirección Nacional, su presentación indicada en el antecedente mediante la cual consulta si se debe deducir el Impuesto de Primera Categoría (IDPC) del ejercicio correspondiente, en el cálculo de la base imponible del tributo con tasa de 40% establecido en el artículo 2° del Decreto Ley N°2.398 de 1978.

**I.- ANTECEDENTES.**

La Sociedad TTTTT Ltda. (TTTTT Ltda.), de acuerdo a lo indicado en la presentación, fue constituida por escritura pública de fecha xx de xx de 1971, teniendo como socios originarios a Serviú XIV Región de los Ríos y a la Ilustre Municipalidad de Valdivia, con una participación del 50% cada uno. TTTTT Ltda. es un contribuyente de IDPC y del impuesto establecido en el artículo 2° del Decreto Ley N°2.398 de 1978, al estar constituida por las instituciones que establece el artículo 40 N°1 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR).

Agrega que TTTTT Ltda. ha sido objeto de continuas, permanentes y sucesivas fiscalizaciones por parte del Servicio de Impuestos Internos (SII) por más de 20 años y nunca se objetó la forma en que determinaba la Renta Líquida Imponible (RLI) afecta a IDPC, base imponible del impuesto con tasa de 40% del artículo 2° del Decreto Ley N°2.398 de 1978. Para su cálculo, según indica, TTTTT Ltda. se ha ceñido a las instrucciones impartidas por el SII en la Circular N°13 de 1981, la que indicaba que para la determinación de la base imponible de la Tasa Adicional primero debía establecerse la RLI afecta a IDPC para luego deducirse, entre otras partidas, *"el IDPC correspondiente al mismo ejercicio"*.

Señala que, en la fiscalización del año tributario 2015, el citado criterio fue cambiado por la Unidad del SII de la Región de Los Ríos, no obstante, no existir modificaciones a la Ley y encontrarse plenamente vigente la citada Circular N°13 de 1981.

Por lo anteriormente expuesto, consulta si corresponde que se deduzca el IDPC del ejercicio correspondiente en el cálculo de la base imponible del impuesto con tasa de 40% del artículo 2° del Decreto Ley N°2.398 de 1978.

**II.- ANÁLISIS.**

1.- El artículo 2° del Decreto Ley N°2.398, de 1978, señala que las empresas del Estado o aquellas empresas en que tengan participación las instituciones a que se refiere el N°1 del artículo 40 de la LIR, que no estén constituidas como sociedades anónimas o en comanditas por acciones, quedarán afectas a un impuesto de 40%, que para todos los efectos legales se considerará de la LIR y que se aplicará sobre la participación en las utilidades que le corresponda al Estado y a las citadas instituciones en la RLI de Primera Categoría de la LIR, más las participaciones y otros ingresos que obtengan las referidas

empresas que no se encuentren formando parte de la citada RLI. El monto del tributo será descontado por las empresas de la participación sobre la cual se aplique[1].

De acuerdo a lo dispuesto en la citada norma y en el Oficio N°562 de 2017, la base imponible del impuesto con tasa de 40% del artículo 2° del Decreto Ley N°2.398 de 1978, está conformada por la RLI declarada, determinada de acuerdo a lo dispuesto en los artículos 29 al 33 de la LIR; y las participaciones percibidas o devengadas en otras empresas y otros ingresos que obtenga.

En particular, el artículo 31 N°2 de la LIR, señala, que no procede la deducción como gasto necesario para producir la renta del ejercicio, de los impuestos establecidos en la LIR con la excepción del impuesto del artículo 64 bis en el ejercicio en que se devengue ni de bienes raíces a menos que en este último caso no proceda su utilización como crédito y que no constituyan contribuciones especiales de fomento o mejoramiento. Por su parte, el artículo 33 N°1 letra g) de la LIR señala, que para la determinación de la RLI se debe agregar cuando haya disminuido la RLI declarada, las cantidades cuya deducción no autoriza el artículo 31 o que se hayan rebajado en exceso de los márgenes permitidos por la LIR o la Dirección Regional, en su caso.

Finalmente, de acuerdo a lo dispuesto en el inciso segundo del artículo 21 de la LIR, el IDPC pagado no se afectará ni con el Impuesto Único de 40% del inciso primero, ni con la tributación del inciso tercero de la referida norma.

2.- La actual base imponible del impuesto con tasa de 40% del artículo 2° del Decreto Ley N°2.398 de 1978, fue incorporada a la anterior norma por el artículo 4° de la Ley N°18.489 de 1986, rigiendo a contar del año tributario 1985[2].

Por su parte, la Circular N°13 de 1981, que menciona el consultante en su presentación, si bien se refería a la deducción del IDPC del año para establecer la base imponible del Impuesto Tasa Adicional contenido en el ex artículo 21 de la LIR, según su texto vigente hasta el 31 de diciembre de 1983, dicha deducción solo era aplicable a las sociedades anónimas y en comandita por acciones constituidas en Chile, sin ser aplicable en la determinación del tributo que grava a las empresas de propiedad del Estado o en las cuales tuviera participación.

Por último, cabe hacer presente que el IDPC no puede ser utilizado como crédito contra el impuesto del artículo 2° del Decreto Ley N°2.398 de 1978, según lo ha interpretado el SII en jurisprudencia anterior.[3]

### **III.- CONCLUSIÓN.**

En el cálculo del impuesto con tasa 40% establecido en el artículo 2° del Decreto Ley N°2.398 de 1978, el IDPC pagado por TTTT Ltd. no se debe rebajar en la determinación de la RLI.

**FERNANDO BARRAZA LUENGO**

## **DIRECTOR**

Oficio N° 177, de 26.01.2018

### **Subdirección Normativa**

Dpto. de Impuestos Directos

---

[1] De acuerdo a lo dispuesto en el inciso 2° del artículo 2° del Decreto Ley N°2.398 de 1978, las empresas, fábricas y maestranzas del Ejército, astilleros y maestranzas de la Armada y Empresa Nacional de Aeronáutica de Chile, tributarán en la LIR con el mismo tratamiento aplicable a las sociedades anónimas.

[2] La modificación de la referida norma fue realizada como consecuencia de la sustitución del artículo 21 de la LIR y la derogación del Impuesto Tasa Adicional contenido en el hasta el 31 de diciembre de 1983, por la Ley N°18.293 de 1984. No obstante, el artículo 3° transitorio de la Ley N°18.293, de 1984, dispuso que el Impuesto Tasa Adicional continuara aplicándose en los años tributarios 1985 y 1986, con tasa de 30% y 15%, respectivamente. Dicho tributo, además de gravar a las sociedades anónimas y en comandita por acciones constituidas en Chile, también se aplicaba, por remisión legal expresa del artículo 2° del Decreto Ley N°2.398 de 1978, a las empresas de propiedad del Estado o en las cuales tuviera participación.

[3] Oficios N°562 de 2017 y N°3.490 de 1994.