

**RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 14 LETRA A) Y LETRA D) N° 2
LETRA F), N° 3 Y N° 8 Y ART. 31 – ORD. N° 2394 DE 2018
(ORD. N° 2626 DE 18.11.2020).**

Adquisición de la posición contractual en un contrato de arrendamiento con opción de compra.

Se ha solicitado a este Servicio confirmar si el criterio contenido en el Oficio N° 2394 de 2018, sobre desembolso efectuado por una sociedad al adquirir la posición contractual en un contrato de arrendamiento con opción de compra, resulta aplicable a la situación que expone.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, mediante el Oficio N° 2394 de 2018, se resolvió que, por tratarse de una inversión efectiva, el desembolso efectuado para adquirir la posición contractual en el contrato de arrendamiento con opción de compra corresponde a un activo intangible, el cual podrá deducirse como gasto únicamente cuando pierda su calidad de activo intangible, lo cual ocurriría con el ejercicio del derecho de opción, incluso si ese derecho se ejerce de forma anticipada conforme a las condiciones del contrato.

Al respecto, consulta si la conclusión anterior se ve modificada en el caso que en el pago del precio de la cesión de la posición contractual y adquisición del activo intangible se haya pactado un pago del precio a plazo, el cual al momento de ejercer la opción no se encuentre totalmente pagado, por existir un plazo establecido para su pago.

II ANÁLISIS

Este Servicio, a través de su jurisprudencia¹ ha señalado que un activo intangible solo puede llevarse a resultado tributario mediante su castigo cuando el derecho se enajene o, bien, cuando se acredite que ha perdido todo su valor para la empresa que realizó la inversión, lo que, en el caso analizado por el Oficio N° 2394 de 2018, ocurre cuando se ejerce la opción de compra, atendido que se extingue el referido derecho.

Por su parte, el inciso primero del artículo 31 de la LIR dispone que la renta líquida se determinará deduciendo de la renta bruta todos los gastos necesarios para producirla, entendiendo por tales aquellos que tengan aptitud de generar renta, en el mismo o futuros ejercicios y se encuentren asociados al interés, desarrollo o mantención del giro del negocio, que no hayan sido rebajados en virtud del artículo 30 de la misma ley, pagados o adeudados, durante el ejercicio comercial correspondiente, siempre que se acrediten o justifiquen en forma fehaciente ante este Servicio.

A su vez, la letra f) del N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR establece que la base imponible se determinará sumando los ingresos percibidos en el ejercicio y deduciendo los gastos o egresos pagados en el mismo, salvo en operaciones de la Pyme con entidades relacionadas que estén sujetas al régimen de tributación de la letra A) del mismo artículo, en cuyo caso la Pyme debe considerar los ingresos devengados y los gastos adeudados, conforme a las normas generales. Regla que también resulta aplicable a los contribuyentes que se acojan al régimen contenido en el N° 8 de la letra D) de artículo 14 de la LIR.

Conforme lo anterior, tratándose de contribuyentes que se encuentren acogidos al régimen tributario contenido en la letra A) del artículo 14 de la LIR, procederá la deducción del activo intangible como gasto una vez que este activo pierda totalmente su valor económico, oportunidad en que procederá su castigo de acuerdo al inciso primero del artículo 31 de la LIR, siempre y cuando ella se acredite de modo fehaciente con las pruebas que aporte el contribuyente, criterio que no se ve alterado cuando el precio del activo intangible se encuentre pendiente de pago, por cuanto, en el régimen general, precede la deducción de gastos pagados o adeudados.

Por el contrario, tratándose de contribuyentes que se encuentren acogidos al régimen Pro Pyme, contenido en los números 3 y 8 de la letra D) del artículo 14 de la LIR, por norma general pueden rebajarse como egresos solo los gastos que se encuentren pagados. Por tanto, solo pueden amortizar los intangibles una vez que, siendo efectivamente pagada, se enajene la inversión, o en este caso, pierda su valor, según el N° (ii) de la letra f) del N° 3 y el N° v) de la letra a) del N° 8 de la letra D), ambas del

¹ Oficio N° 829 y N° 2151, ambos de 2013.

artículo 14 de la LIR², a menos que se trate de una operación con una entidad relacionada sujeta al régimen de tributación de la letra A) del artículo 14 de la LIR, en cuyo caso procederá también la deducción de los gastos adeudados.

III CONCLUSION

Conforme lo expuesto, el criterio contenido en el Oficio N° 2394 de 2018, respecto de los contribuyentes que se encuentren acogidos al régimen de la letra A) del artículo 14 de la LIR, no se ve alterado por el hecho que, en el pago del precio de la cesión de la posición contractual y adquisición del activo intangible, se haya pactado un plazo y al momento de ejercer la opción el precio no se encuentre totalmente pagado.

Por otra parte, tratándose de contribuyentes que se encuentren acogidos al régimen Pro Pyme, contenido en los números 3 y 8 de la letra D) del artículo 14 de la LIR, podrán deducir en la determinación de la base imponible el activo intangible que ha perdido su valor económico solo cuando este haya sido pagado, a menos que se trate de una operación con una entidad relacionada sujeta al régimen de tributación de la letra A) del artículo 14 de la LIR, en cuyo caso procederá también la deducción de los gastos adeudados.

Saluda a usted,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 2626 del 18-11-2020
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos

² Excepcional y transitoriamente, hasta el 31.12.2022, la Ley N°21.256 permite que las inversiones realizadas en ciertos activos intangibles protegidos por ley (derechos de propiedad industrial, y nuevas variedades vegetales) puedan ser amortizadas en un 100% al momento de su adquisición.