

**RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 31 INCISO CUARTO N° 9
(ORD. N° 49 DE 05.01.2022).**

Tratamiento de los desembolsos incurridos en procesos de licitación y adjudicación de concesiones de servicio público de telecomunicaciones.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la normativa aplicable a los desembolsos incurridos con motivo de la licitación y adjudicación de concesiones de servicio público de telecomunicaciones.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, un “concesionario” ha incurrido en gastos con motivo de la licitación y adjudicación de concesiones de servicio público de telecomunicaciones.

Dichos gastos son aquellos necesarios y fundamentales para obtener las concesiones (por ejemplo, estudios de factibilidad, técnicos y económicos; publicaciones; entre otros), así como los pagos realizados al Estado por los bienes y derechos utilizados en la concesión.

Desde la adjudicación de las concesiones, el concesionario ha deducido los gastos incurridos en la licitación y adjudicación en forma proporcional a los años de duración de la misma, bajo el criterio de correlación de ingresos y gastos recogido en el artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), aplicable de acuerdo con las instrucciones contenidas en el Oficio N° 2914 de 2006, Circular N° 53 de 2020 y Oficio N° 2048 de 2021.

Asimismo, atendido que los desembolsos relacionados con la licitación y adjudicación de concesiones corresponden, conforme con el artículo 31, N° 9, de la LIR y de los Oficios N° 3025 de 2000, N° 3796 de 2001 y N° 2512 de 2005 a gastos de organización y puesta en marcha, el concesionario deducirá dichos gastos incurridos para la licitación y adjudicación de concesiones recientemente otorgadas o las nuevas en las que participe en el futuro.

En atención a los anterior, solicita confirmar:

- 1) Que el criterio de correlación de ingresos y gastos se mantiene vigente y aplicable respecto de desembolsos incurridos en la licitación y adjudicación de las concesiones adjudicadas al concesionario en años anteriores, conforme con el artículo 31 de la LIR modificado por la Ley N° 21.210.
- 2) Como los gastos incurridos en la licitación y adjudicación de nuevas concesiones se califican como gastos de organización y puesta en marcha, según el N° 9 del artículo 31 de la LIR, procederá su deducción hasta en un lapso de seis ejercicios comerciales consecutivos contados desde que se genera dicho gasto o desde el año en que la empresa comience a generar ingresos de su actividad principal.

II ANÁLISIS

El artículo 31 de la LIR dispone que la renta líquida de los contribuyentes afectos a la primera categoría 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, pagados o adeudados, durante el ejercicio comercial correspondiente, siempre que se acrediten o justifiquen en forma fehaciente ante el Servicio.

Al respecto, este Servicio precisó¹ que no solo son gastos necesarios aquellos desembolsos que generen rentas gravadas con el impuesto de primera categoría sino aquellos que sean aptos o tengan la

¹ Circular N° 53 de 2020.

potencialidad para generar rentas, sea en el mismo ejercicio en que se efectúa el gasto o en los futuros ejercicios, aunque en definitiva no se generen.

Asimismo, este Servicio señaló² que una cuestión es la aptitud de un desembolso para calificar como gasto – aptitud anclada en su potencialidad para generar rentas – y, otra distinta, la forma de prorratear o distribuir ese desembolso – ya calificado como gasto – a través del tiempo. Luego, lo primero, en caso alguno, implica o dice relación con descartar la exigencia de una correlación inmediata entre ingreso y gasto; criterio que se mantiene vigente, no obstante, las modificaciones al artículo 31 de la LIR³.

Por su parte, el N° 9 del inciso cuarto del artículo 31 de la LIR permite la deducción de los gastos de organización y puesta en marcha, los cuales podrán ser amortizados hasta en un lapso de seis ejercicios comerciales consecutivos contados desde que se generaron dichos gastos o desde el año en que la empresa comience a generar ingresos de su actividad principal, cuando este hecho sea posterior a la fecha en que se originaron los gastos⁴.

Se trata de gastos que por su naturaleza y monto inciden en la generación de ingresos o renta de más de un ejercicio, los que pueden ser reconocidos para fines tributarios como gasto en el ejercicio de su generación o bien, optativamente, en los años en que se estime que dichos gastos inciden en la generación de ingresos⁵. Se hace presente que las instrucciones impartidas sobre la materia siguen vigentes⁶, atendido que la Ley N° 21.210 no modificó este numeral.

Expuesto lo anterior y respecto de lo consultado cabe precisar que tanto el Oficio N° 3796 de 2001 como el N° 2512 de 2005 se refieren a una situación distinta a la expuesta en su presentación, por cuanto reconoce como gasto de organización y puesta en marcha el desembolso por la adquisición de una concesión de servicios de producción y distribución de agua potable y de recolección y disposición de aguas servidas, y de una concesión municipal, respectivamente. En tanto, el Oficio N° 3025 de 2000 refiere a la deducción como gasto de organización y puesta en marcha de desembolsos que la sociedad adjudicataria que incurrió en ellos no podía traspasar a la sociedad concesionaria.

Precisado lo anterior, se informa que la concesionaria igualmente podrá rebajar como gasto de organización y puesta en marcha, en los términos del N° 9 del inciso cuarto del artículo 31 de la LIR, los desembolsos en que incurra con motivo de la licitación y adjudicación de las concesiones por servicio público de telecomunicaciones por cuanto resultan ineludibles para la obtención de la concesión y, por consiguiente, para la posterior generación de ingresos. Por lo demás, dado que por la naturaleza de este tipo de concesiones no les resulta aplicable el régimen previsto en los artículos 15, 29, 30 y 84 de la LIR – en tanto aquellas no comprenden la construcción de una obra de uso público cuyo precio se pague con la concesión temporal de la explotación de la misma – su tratamiento deberá ajustarse a la normativa tributaria general.

Lo anterior, sin perjuicio de la posibilidad para el contribuyente de rebajarlos proporcionalmente, durante toda la vigencia de la concesión, de acuerdo con el criterio de correlación de ingreso y gasto ya referido.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado:

- 1) Se confirma que el criterio de correlación de ingresos y gastos se mantiene vigente y es aplicable respecto de desembolsos incurridos en la licitación y adjudicación de concesiones de servicio público de telecomunicaciones; tanto anteriores como posteriores a la vigencia del artículo 31 de la LIR, modificado por la Ley N° 21.210.

² Oficio N° 2048 de 2021.

³ Incorporadas por el N° 13 del artículo segundo de la Ley N° 21.210.

⁴ El párrafo segundo del N° 9 en comento establece que, en el caso de empresas cuyo único giro según la escritura de constitución sea el de desarrollar determinada actividad por un tiempo inferior a 6 años no renovable o prorrogable, los gastos de organización y puesta en marcha se podrán amortizar en el número de años que abarque la existencia legal de la empresa.

⁵ Se entienden incorporados dentro del concepto de gastos de organización y puesta en marcha aquellos gastos en que es necesario incurrir con motivo de la creación de una nueva empresa o del inicio de un nuevo negocio por una empresa que ya se encuentra en funcionamiento, considerando aquellos en que se incurre en momentos previos a la generación de ingresos y que, por su naturaleza, pueden ser considerados como necesarios para producir la renta de más de un ejercicio.

⁶ Circular N° 53 de 2020.

- 2) Sin perjuicio de lo anterior, los gastos incurridos en la licitación y adjudicación de nuevas concesiones califican como gastos de organización y puesta en marcha, según el N° 9 del inciso cuarto del artículo 31 de la LIR, por lo que procede su deducción en los términos de dicha norma.

Saluda a usted,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 49 del 05-01-2022
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos