

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - ART. 31°, N°1 - OFICIOS N° 2022, DE 1996, N° 3424, DE 2006 Y N° 1645, DE 2010. (ORD. N° 618, DE 26.02.2015)

IMPROCEDENCIA DE DEDUCIR COMO GASTO, LOS INTERESES POR UN CRÉDITO QUE FUE ASIGNADO POR DIVISIÓN DE OTRA SOCIEDAD.

Se ha solicitado un pronunciamiento a este Servicio, sobre la procedencia de deducir como gasto para efectos tributarios, los intereses pagados o devengados por un crédito que fue novado por división de otra sociedad, en caso que el activo adquirido con el mismo crédito se mantenga en la sociedad que se divide.

I.- ANTECEDENTES.

Una sociedad de responsabilidad limitada se constituyó como consecuencia de la división de otra sociedad de la misma especie. Dentro de los activos de la entidad dividida figuran acciones de una sociedad anónima, las que producto de dicha división se mantuvieron en el patrimonio de la sociedad dividida, en tanto que los créditos suscritos con dos bancos para financiar su adquisición fueron asignados a la nueva sociedad que se constituyó en dicha división. La obligación asignada fue novada por cambio de deudor, quedando la nueva compañía como deudora de los referidos créditos.

Indica por otra parte que a fin de distribuir el patrimonio y con el objeto que la nueva compañía no naciera con un patrimonio negativo, se crearon cuentas de alcance, registradas como cuenta por cobrar en la sociedad que nace de la división y una cuenta por pagar en la sociedad dividida.

Agrega que la empresa que nació de la división, ha deducido como gasto, los intereses pagados o devengados por estos préstamos, resultando en definitiva una pérdida tributaria conformada en su mayor parte por los señalados intereses.

En relación a lo anterior, solicita se aclare si procede o no la deducción como gasto de los intereses que provienen de créditos destinados a la adquisición de las acciones, cuando producto de la reorganización empresarial referida, dichas obligaciones fueron asignadas mediante novación por cambio de deudor a la sociedad que nace de la división, mientras que los activos adquiridos con los recursos recibidos por el crédito se mantienen en el patrimonio de la sociedad dividida.

II.- ANÁLISIS.

Sobre el particular, cabe indicar que la operación descrita comprende dos etapas independientes, todas las cuales se llevaron a cabo con anterioridad a la vigencia de las modificaciones introducidas por la Ley N° 20.780 de 2014. La primera de ellas corresponde a la división de una sociedad, en virtud de la cual se asignó nominalmente a la que nace de ésta, una obligación que tenía la sociedad dividida con unos bancos, producto del otorgamiento de un préstamo destinado a la adquisición de acciones, manteniéndose dichos activos luego de la división en el patrimonio de la sociedad dividida. En el mismo acto, se constituyó una cuenta por cobrar a favor de la sociedad que nace de la división, y una cuenta por pagar correlativa en la sociedad dividida. Respecto de las cuentas de ajuste o alcance que indica en su requerimiento, las que fueron creadas con el

objeto de distribuir el patrimonio en la forma determinada en la división, cabe señalar que ellas no deben considerarse para ningún efecto que diga relación con el posterior cumplimiento de las obligaciones tributarias de la sociedad que se constituye o que se divide con motivo de la escisión societaria, como ha sido manifestado en anteriores pronunciamientos de este Servicio .

En segundo lugar, se efectúa la novación por cambio de deudor por la obligación referida, con el consentimiento de los bancos acreedores, pasando la sociedad que nace de la división a contraer una nueva obligación con éstos. Al respecto, debe tenerse presente que conforme a lo dispuesto en los artículos 1628 y siguientes del Código Civil, la novación es la substitución de una nueva obligación a otra anterior, la cual queda por tanto extinguida.

Producto de la operación descrita, la sociedad que nace de la división ha reconocido como gasto los intereses pagados o devengados correspondientes a la obligación novada, mientras que la sociedad dividida ha conservado en su patrimonio las acciones adquiridas con el crédito que se ha extinguido.

Ahora bien, el N° 1, del inciso 3°, del artículo 31 de la LIR, dispone que procederá la deducción como gasto, en cuanto se relacionen con el giro del negocio, de los intereses pagados o devengados sobre las cantidades adeudadas dentro del año a que se refiere el impuesto. Agrega esta norma legal que no se aceptará la deducción de intereses y reajustes pagados o adeudados, respecto de créditos o préstamos empleados directa o indirectamente en la adquisición, mantención y/o explotación de bienes que no produzcan rentas gravadas en esta categoría.

En relación con la aplicación de las normas legales referidas, este Servicio ha concluido en anteriores pronunciamientos, que es factible la deducción para efectos tributarios, de los intereses pagados o devengados por préstamos o créditos, cuando el respectivo crédito (capital) sea destinado al giro del negocio o empresa, o cuando con su producto se adquieran bienes que producen rentas de la Primera Categoría, y siempre que además se cumplan los requisitos de tipo general contemplados en el inciso 1°, del citado artículo 31 de la LIR .

En la especie, si bien la empresa dividida asume una nueva obligación mediante la novación por cambio de deudor, no recibe a cambio ningún capital que forme parte del crédito o préstamo, así como tampoco recibe en la división, los activos adquiridos con tales recursos, asumiendo en consecuencia sólo la calidad de deudor en la relación jurídica. Por tanto, en la situación descrita no existe un capital que la empresa deudora haya destinado directa ni indirectamente, a su giro o a la adquisición de bienes que produzcan rentas afectas al Impuesto de Primera Categoría en esta empresa, habida consideración que en la operación que describe, según se ha señalado, los activos adquiridos con el capital del mismo, se mantuvieron en la sociedad dividida con anterioridad a la novación.

En consecuencia, conforme a lo dispuesto en el inciso 1°, del artículo 31 de la LIR, en relación con lo establecido en el N° 1 del mismo artículo, y considerando lo resuelto con anterioridad por este Servicio, sólo cabe en la especie concluir que no se cumplen los requisitos para que dichos intereses puedan ser deducidos como gastos necesarios para producir las rentas de la empresa.

III.- CONCLUSIONES.

Para que puedan ser aceptados como gasto necesario para producir las rentas de la empresa los intereses pagados o devengados, deben cumplir con los requisitos generales establecidos en el inciso 1°, del artículo 31 de la LIR, y los requisitos particulares señalados en el N° 1 de la norma legal indicada. Ahora bien, considerando que la deducción de tales intereses sólo se aceptan como gasto cuando el crédito o préstamo se ha destinado directa o indirectamente a financiar la adquisición de bienes que generen rentas gravadas con el Impuesto de Primera Categoría, se estima que tal condición no se cumple en la especie, basado sólo en lo que indica en su requerimiento, ya que el crédito original fue destinado a la adquisición de activos que se mantienen en el patrimonio de la sociedad dividida, y que con motivo de la novación, la empresa que adquiere el carácter de deudora, no obtiene un crédito o préstamo correlativo a su obligación, cuyos recursos pueda destinar a la adquisición de los bienes señalados. Por lo anterior, se estima que tales intereses no pueden ser deducidos como gastos necesarios para producir la renta de la empresa.

JUAN ALBERTO ROJAS BARRANTI
DIRECTOR (S)

Oficio N° 618, de 26.02.2015
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Directos