

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - ART. 30, ART. 31 - LEY SOBRE IMPUESTO A LAS VENTAS Y SERVICIOS, ART. 23, ART. 69. (Ord. Nº 128, de 18-01-2018)

TRATAMIENTO TRIBUTARIO DE SUMAS CORRESPONDIENTES AL FONDO NACIONAL DE DESARROLLO REGIONAL (FNDR), ASIGNADO A LOS CONCURSANTES BENEFICIARIOS DE CONCURSO PARA ACCEDER A CAPITALS SEMILLAS Y CAPACITACIONES A EMPRENDEDORAS.

Se ha recibido en esta Dirección Nacional, la presentación efectuada ante la Dirección Regional de Punta Arenas y remitida a la DRMS Centro, a través de la cual se solicita un pronunciamiento respecto del tratamiento tributario de las sumas correspondientes al Fondo Nacional de Desarrollo Regional (FNDR), asignado a los concursantes beneficiarios de concurso para acceder a Capitales Semillas y Capacitaciones a emprendedoras, respecto del cual se señala, que una "Consultora", que fue elegida mediante licitación pública, junto con hacer las capacitaciones, se encarga además de la intermediación para la entrega de los fondos a las ganadoras.

I.- ANTECEDENTES.

Señala la recurrente en su presentación, que como Dirección Regional del Servicio Nacional de la Mujer (SERNAM), se encuentran ejecutando unos Fondos, que les aprobó el Gobierno Regional de Magallanes a través del FNDR. Estos Fondos consisten en entregar mediante concurso, Capitales Semillas y Capacitaciones a emprendedoras. La modalidad de entrega se hace mediante una Consultora que fue elegida mediante licitación pública, la cual se encarga de hacer las capacitaciones y la intermediación de los fondos para las ganadoras.

Agrega que la Consultora se adjudicó 100 millones (sic) y de éstos, son 90 millones en premios para mujeres y 10 millones para capacitaciones. La consultora no entrega dinero a las mujeres, sino que hace las compras y hace entrega de los premios mediante acta firmada por la mujer ganadora y la consultora, más Sernam como ministro de fe.

En relación con la operatoria descrita, formula las siguientes preguntas:

- La consultora ¿puede comprar a nombre de las mujeres?
- De ser afirmativa la respuesta ¿cómo la consultora puede reflejar como gasto esos 90 millones que fueron utilizados como premios para las mujeres?
- Las mujeres, al comprar sus premios a nombre de ellas, ¿pueden utilizar el IVA crédito fiscal para rebajar impuesto?

II.- ANÁLISIS.

Para los fines de dar respuesta a las consultas que se formulan, es necesario analizar en forma conjunta y armónica los antecedentes y documentación que forman parte o dicen relación con los fondos concursables a los que ésta se refiere, así como los documentos relacionados con la licitación a través de la cual se seleccionó y se contrató a la "Consultora" que efectuará la capacitación y a quien también se le asignó la labor de distribuir a los concursantes ganadores, determinados bienes adquiridos con los fondos provenientes del FNDR.

Tales antecedentes no han sido acompañados a la consulta, razón por la cual el siguiente ANÁLISIS se basa estrictamente en lo que expresamente señala la recurrente en su presentación, y atendiendo además a jurisprudencia previa de este Servicio^[1], en la que se resolvió consultas sobre situaciones similares a la que someramente describe la ocurrente en su exposición.

De acuerdo con lo que señala en su presentación, sin tener a la vista las bases concursables y habida consideración de lo expresado por este Servicio en la referida jurisprudencia, cabría entender que la Consultora no es la adjudicataria de los 100 millones de pesos que indica, pues los adjudicatarios de los mismos serían los ganadores del concurso, los cuales reciben dichos recursos a título o por concepto de un subsidio estatal.

Conforme con lo anterior, desde el punto de vista de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), los ingresos tributarios de la Consultora, corresponderían sólo a aquellos que recibe por concepto de la capacitación de las concursantes ganadoras, esto es por los 10 millones de pesos que indica en su presentación, no así los 90 millones de pesos restantes, los cuales, tal como indica la recurrente en su consulta, corresponderían al premio ganado por las concursantes, respecto del cual a la Consultora sólo se le ha encargado hacer la compra de determinados bienes para posteriormente hacer la entrega de los mismos a sus beneficiarios mediante acta firmada por la concursante ganadora y la Consultora, más Sernam como ministro de fe.

En tal escenario y sin perjuicio de la forma y del protocolo convenido para hacer entrega de los fondos provenientes del FNDR que, conforme al concurso que indica, fueron asignados a cada uno de los concursantes ganadores, cabe resaltar que dichos recursos corresponden a los mismos concursantes, los cuales, tal como ya se indicó, los reciben a título o por concepto de un subsidio estatal, en forma de un servicio de Capacitación prestado por la Consultora y de determinados bienes.

Ahora bien, un subsidio en tanto constituye una ayuda económica que el Fisco otorga a sus beneficiarios, ha sido reconocido desde el punto de vista tributario de la LIR, como un menor costo o un menor gasto de los artículos 30 y 31 de la LIR cuando la ayuda económica está dirigida a solventar una inversión o un gasto del beneficiario o bien como un ingreso del artículo 29 de este mismo texto legal cuando dicha ayuda económica no está dirigida a este propósito.

Conforme a lo señalado precedentemente y en relación con la situación en análisis, el subsidio recibido por los ganadores del concurso, está dirigido a solventar el gasto de capacitación y la compra de los bienes que finalmente reciben los beneficiarios del concurso en forma de capacitación y de premios o bienes. Conforme con ello, y con el tratamiento tributario de los subsidios destinados a estos fines, cabe concluir que tanto el gasto de capacitación como el valor de los bienes recibidos como premios según las bases del concurso, tienen valor o costo cero (0) para sus beneficiarios y consecuentemente no tienen para éstos incidencia tributaria desde el punto de vista de la LIR.

En lo que dice relación con el Impuesto al Valor Agregado, el artículo 52°, del D.L. N° 825, en concordancia con el artículo 53, letra a), del mencionado texto legal, establece la obligación para las personas que celebren cualquier contrato o convención gravado con el tributo en comento a emitir facturas, en lo pertinente, por las operaciones que celebren

con otros vendedores, importadores y prestadores de servicios; y boletas en los casos no contemplados en dicha letra.

Respecto a quién debe emitir dicha documentación, el artículo 69, del mencionado decreto ley, dispone que “Las personas que realicen operaciones gravadas con el impuesto de la presente ley, con excepción del que afecta a las importaciones, deberán cargar a los compradores o beneficiarios del servicio, en su caso, una suma igual al monto del respectivo gravamen ...”.

De las normas legales antes señaladas, se desprende que en el caso bajo análisis, la factura por las compras de bienes efectuadas por la empresa “Consultora”, debe ser emitida directamente a cada una de las ganadoras de los premios, ya que para efectos tributarios se entiende que son ellas las adquirentes de dichos bienes, toda vez que son las beneficiarias del subsidio utilizado para adquirirlos, sin perjuicio como ya se señaló en el cuerpo de este oficio de la forma o protocolo que se haya utilizado para entregarlo, que en este caso consistió en encargar a un tercero que efectuara materialmente la compra con esos fondos.

Respecto de la utilización como crédito fiscal del impuesto soportado en la adquisición de los referidos bienes, por parte de cada una de las ganadoras, dependerá según dispone el artículo 23°, del D.L. N° 825, de si dichos bienes se destinarán a generar o no operaciones gravadas con IVA.

De este modo, si la ganadora del premio, utiliza dicho bien para producir bienes o prestar servicios que de acuerdo a las normas contenidas en el D.L. N° 825, se encuentren gravados con IVA, procederá la utilización como crédito fiscal del impuesto facturado a su nombre, por la adquisición del bien, según lo dispuesto en el artículo 23°, N° 1, del referido decreto ley.

Por el contrario, si el bien en cuestión es utilizado para producir bienes o prestar servicios que no se afectan con IVA, el impuesto facturado en la adquisición del bien no puede ser utilizado como crédito fiscal, conforme a lo establecido en el artículo 23°, N° 2, del D.L. N° 825.

Finalmente, y según dispone el mencionado artículo 23°, en su N° 3, si el bien adquirido es utilizado para generar simultáneamente operaciones gravadas y exentas, el impuesto soportado en su adquisición sólo podrá ser utilizado proporcionalmente de acuerdo a lo instruido en el artículo 43°, N° 3, del D.S. N° 55, de 1977.

III.- CONCLUSIÓN.

En lo que respecta a su consulta sobre cómo la Consultora puede reflejar como gasto esos 90 millones que fueron utilizados como premios para las mujeres ganadoras de los fondos concursables, cabe expresar que conforme al ANÁLISIS precedente, desde el punto de vista de la LIR, los ingresos tributarios de la Consultora, corresponderían sólo a aquellos que recibe por concepto de la capacitación de las concursantes ganadoras, esto es por los 10 millones de pesos que indica en su presentación, no así los 90 millones de pesos restantes, los que corresponderían a fondos por rendir, respecto de los cuales a la Consultora sólo se le ha encargado hacer la compra de determinados bienes para

posteriormente hacer la entrega de los mismos a sus beneficiarios, por lo que no constituyen ingreso ni gasto para la Consultora.

En cuanto a si la empresa consultora puede comprar a nombre de las mujeres ganadoras de los premios, solicitando la documentación a nombre de éstas, cabe reiterar lo señalado en el cuerpo de este oficio, en términos de que en este caso para efectos del Art. 69°, del D.L. 825, las adquirentes de los bienes son las ganadoras de los premios, razón por la cual la factura debe ser emitida a nombre de éstas.

Finalmente, respecto del uso como crédito fiscal del impuesto recargado en las referidas facturas, las ganadoras de los premios deberán sujetarse a las normas legales contenidas en el Art. 23°, del D.L. N° 825, según se analizó en el cuerpo de este oficio.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 128, de 18.01.2018

Subdirección Normativa

Dpto. de Impuestos Directos

[\[1\]](#) Oficio N° 2.221 de 13.10.2017.