

Acreditación de pasivos mediante reconocimientos de deuda.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la acreditación de pasivos mediante reconocimientos de deuda.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, este Servicio ha cuestionado que los reconocimientos de deuda sirvan para acreditar que un flujo de dinero corresponde a un pasivo, afirmándose que si no se ha emitido un documento afecto al Impuesto de Timbres y Estampillas, el flujo registrado en la contabilidad como un pasivo y respaldado por un reconocimiento de deuda debe considerarse como un ingreso afecto a impuestos.

Luego de señalar qué debe entenderse por reconocimiento de deuda, que dicho documento no se encuentra gravado con el Impuesto de Timbres y Estampillas¹ y que los pasivos en general no requieren de la emisión de documentos gravados con dicho impuesto para ser reconocidos tributariamente como tales², solicita confirmar que el flujo de dinero recibido por una empresa y registrado en su contabilidad como un pasivo, respecto del cual emitió posteriormente y de manera unilateral el correspondiente reconocimiento de deuda, no constituye un ingreso imponible para dicha empresa, sino un pasivo.

II ANÁLISIS

Sobre la materia, este Servicio ha resuelto que “el documento en el cual conste un ‘reconocimiento de deuda’, por constituir una declaración unilateral de voluntad en virtud de la cual es el propio deudor el que reconoce adeudar cierta cantidad de dinero, no constituye por sí sólo un medio de prueba suficiente para acreditar o justificar una inversión.”³

De este modo, el documento en que consta un mero reconocimiento de deuda no cuenta con mérito probatorio suficiente para acreditar, por sí solo, la existencia de un pasivo en la respectiva instancia de fiscalización.

En consecuencia, para acreditar que un flujo de dinero corresponde a un pasivo, efectivamente no basta con un mero reconocimiento de deuda y se requiere acompañar, además, otros antecedentes o elementos de prueba que, analizados en su conjunto, permitan acreditar que un tercero asumió la calidad de acreedor respecto del contribuyente fiscalizado, las condiciones de pago de tal deuda y la vigencia de esta, entre otras cuestiones.

Lo anterior, por tratarse de una cuestión de hecho, implica acreditar en la respectiva instancia de fiscalización que, entre otras cuestiones, el reconocimiento de deuda se encuentra debidamente registrado en la contabilidad del deudor y del acreedor, en el evento que este último lleve contabilidad; que la deuda no ha sido castigada total o parcialmente por el acreedor; que el flujo de dinero percibido por el deudor y que reconoce adeudar egresó del patrimonio del acreedor para ingresar al patrimonio del deudor; que la deuda ha sido amortizada, de corresponder (contabilización y flujo); así como cualquier otro acto que dé cuenta de la calidad de actual deudor.

Asimismo, y en concordancia con lo anterior, será necesario que el documento en el que consta dicho reconocimiento haga fe, al menos, en cuanto a su monto y fecha de otorgamiento, la que en ningún caso podrá ser concomitante a la época de la fiscalización respectiva.

¹ Cuestión que ha sido reconocida por este Servicio en el Oficio N° 3087 de 2008.

² Cita como ejemplos la utilización de recursos personales del empresario individual por parte de la empresa individual, la que debe reconocer el pasivo correspondiente (Circular N° 42 de 1990); las sumas entregadas por los socios a la sociedad, las que califican como capital o deuda (Oficio N° 1746 de 1998); y los aumentos de capital no formalizados mediante escritura pública, que constituyen un pasivo exigible con los socios (Circular N° 13 de 2014).

³ Oficio N° 3558 de 2006.

Ahora, de no acreditarse el respectivo pasivo, habiéndose determinado fundadamente en la respectiva instancia de fiscalización la existencia de un activo cuyo financiamiento no se efectuó mediante endeudamiento con terceros o con los dueños, dicha falta de acreditación incidirá en un mayor ingreso a reconocer en la renta líquida imponible conforme ha señalado recientemente este Servicio⁴.

Finalmente, se hace presente que el reconocimiento tributario de los pasivos no se encuentra supeditado al pago del impuesto de timbres y estampillas, sin perjuicio que en la respectiva instancia fiscalizadora pueda operar la limitación dispuesta en el artículo 26⁵ del Decreto Ley N° 3.475, de 1980, Ley sobre Impuesto de Timbres y Estampillas, respecto de documentos gravados que no han pagado dicho impuesto (que no es el caso de un reconocimiento de deuda⁶) y en los cuales consten pasivos.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado se informa que:

- 1) El documento donde consta un mero reconocimiento de deuda no sirve para acreditar, por sí solo, que un flujo de dinero corresponde a un pasivo.
- 2) Lo anterior, no significa que, para tener mérito probatorio, necesariamente deba emitirse un documento afecto al Impuesto de Timbres y Estampillas.
- 3) En consecuencia, en el caso analizado, para acreditar que un flujo registrado en la contabilidad corresponde a un pasivo será necesario, además de un reconocimiento de deuda – que al menos haga fe del monto y fecha de su otorgamiento con anterioridad a la fiscalización –, acompañar otros antecedentes o elementos de prueba que, analizados en su conjunto, permitan acreditar que un tercero asumió la calidad de acreedor respecto del contribuyente fiscalizado, las condiciones de pago de tal deuda y la vigencia de esta, entre otras cuestiones.

Determinar lo anterior es una cuestión de hecho entregada a las respectivas instancias de fiscalización.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 1628 de 25.06.2021
Subdirección Normativa
Dpto. de Técnica Tributaria

⁴ Oficio N° 1415 de 2021.

⁵ Dispone el referido artículo 26: “Los documentos que no hubieren pagado los tributos a que se refiere el presente decreto ley, no podrán hacerse valer ante las autoridades judiciales, administrativas y municipales, ni tendrán mérito ejecutivo, mientras no se acredite el pago del impuesto con los reajustes, intereses y sanciones que correspondan. // Lo dispuesto en el presente artículo no será aplicable respecto de los documentos cuyo impuesto se paga por ingreso en dinero en Tesorería y que cumplan con los requisitos que establece esta ley y el Servicio de Impuestos Internos.”

⁶ Salvo que en la especie concurran lo supuestos establecidos en el artículo 14 del señalado decreto ley, que no requiere de la concurrencia de un documento para afectar la operación de crédito de dinero en cuestión con impuesto de timbres y estampillas. Ver Oficio N° 3179 de 2007.