

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - ART. 29°, ART. 31° - OFICIO N° 2585, DE 2004. (ORD. N° 2069, DE 12.11.2014)

POSIBILIDAD DE PROVISIONAR GASTOS POR PRESTACIONES MÉDICAS ADEUDADAS.

I.- ANTECEDENTES.

Expresa, que esa Dirección recibió una presentación de la empresa BBB, con domicilio en xxx, en la cual solicita se emita un pronunciamiento respecto a la posibilidad de deducir como gastos necesarios para producir la renta, aquellos amparados por documentos que acreditan prestaciones o cirugías médicas realizadas por médicos a usuarios de esa empresa, servicios que no constan en boletas o facturas, sino que en protocolos, fichas médicas y presupuestos de honorarios médicos, donde se indica el arancel Fonasa de cada prestación y los honorarios del equipo médico quirúrgico, señalando que esta materia fue sometida a la consideración de esa Dirección, y fue respondida en términos negativos mediante el Ordinario N° xxxxxxxx.

En su presentación, la ocurrente expone que su principal actividad consiste en la asesoría empresarial y la prestación de servicios médicos por cuenta de terceros contratados para tal efecto. Para el cumplimiento de su giro, la sociedad realiza sus prestaciones mediante la adquisición de servicios a médicos y profesionales de la salud, debidamente calificados por los organismos competentes, celebrando contratos de prestación de servicios y/o cobranza de los honorarios por encargo de los prestadores.

Indica, que durante el proceso de cobranza de las prestaciones médicas realizadas por los prestadores, la sociedad emite una boleta o factura por el pago a los pacientes e instituciones, las que constituyen sus ingresos brutos percibidos o devengados y para la determinación de su renta líquida imponible, deduce de sus ingresos brutos, los costos directos, que corresponden a los honorarios cancelados a los prestadores médicos, los que en promedio, equivalen al 97% del valor de cada prestación, debidamente documentados por la boleta entregada por el prestador médico a la sociedad, y de la diferencia de las sumas cobradas a los pacientes e instituciones por las prestaciones médicas (ingresos brutos) y el valor pagado a los prestadores, en promedio el 3% del valor de la prestación, determina el margen operacional, diferencia sobre la cual la sociedad deduce sus gastos necesarios (sueldos, honorarios administrativos, arriendo), determinando el monto que resulta afecto a impuesto.

En razón de lo anterior, le surgen dudas respecto a la correcta imputación del gasto por los honorarios médicos que al cierre del ejercicio comercial se encuentran pendientes de pago o liquidación a los prestadores, por cirugías realizadas en el período en que se está declarando, toda vez que la sociedad liquida a los prestadores las cuentas que han sido efectivamente canceladas por los pacientes e instituciones pagadoras, sin perjuicio de que tribute por todos los documentos emitidos en base a renta percibida o devengada.

Por ello, y ante una consulta realizada en esa Dirección, en un proceso de fiscalización realizado a la sociedad se indicó por parte de funcionarios de este Servicio que el único

medio probatorio que éste aceptaba como prueba fehaciente de un gasto es la boleta o factura emitida por cada prestador médico o proveedor, de lo cual resulta que sólo aquellos honorarios médicos que se encuentran pendientes de pago a los prestadores médicos al término del ejercicio y que se encuentran facturados cumplirían los requisitos para ser considerados como un gasto necesario, siendo a su juicio sólo semántica la discusión respecto del mérito probatorio de documentos que dan fe del detalle de prestaciones médicas tales como protocolos operatorios, ficha médica del paciente, presupuesto de honorarios médicos y todos los documentos de cobranza que respaldan el proceso de cobranza, tal como lo establece el Ordinario N° 77312013726 la que establece que los documentos emitidos para acreditar un gasto deben tener el carácter de fehacientes.

Por lo anterior, no resultando claro si procede o no la rebaja del gasto, considerando que la respuesta de la Dirección Regional se limita a mencionar que los documentos que respaldan gastos deben tener el carácter de fehacientes, solicita se determine si este Servicio considera como fehaciente los documentos que dan fe de las prestaciones o cirugías realizadas a los pacientes los protocolos operatorios y fichas médicas y documentos que los respaldan los presupuestos y procesos de cobranza tales como presupuestos de honorarios médicos, avisos de cobranza, documentos donde consta el código de arancel Fonasa, etc.

II.- ANÁLISIS.

El inciso primero, del artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), dispone que la renta líquida se determinará deduciendo de la renta bruta todos los gastos necesarios para producirla, 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 .

De acuerdo a los antecedentes descritos, el objeto de la consulta es determinar si procede aceptar la deducción como gasto de los honorarios médicos adeudados y no pagados en un ejercicio, sin que exista en forma previa la emisión de una boleta o factura, constando su efectividad en instrumentos privados de diversa índole, mencionándose a vía de ejemplo, protocolos operatorios, fichas médicas, presupuestos de honorarios médicos y avisos de cobranza y documentos en que consta el arancel Fonasa de cada prestación, etc.

De acuerdo a ello, es necesario analizar especialmente el cumplimiento de dos de los requisitos exigidos por el inciso primero, del artículo 31 de la LIR, cuales son; que dichas cantidades se encuentren pagadas o adeudadas, y que se acrediten fehacientemente antes este Servicio.

En el primer caso, es necesario que el contribuyente haya incurrido efectivamente en el gasto, sea que éste se encuentre pagado o adeudado al término del ejercicio. De este modo, para el debido cumplimiento de este requisito, es menester que el gasto tenga su origen en una adquisición o prestación real y efectiva y no en una mera apreciación o estimación del contribuyente. Que el gasto se encuentre adeudado, implica para el deudor que ha nacido la obligación de pago, aun cuando ésta pueda ser exigida con posterioridad

por haberse estipulado un plazo u oportunidad para dicho pago, mientras que para el acreedor implica el nacimiento de un derecho correlativo, el cual es coincidente con el concepto de renta devengada.

Que se acrediten o justifiquen en forma fehaciente ante este Servicio, implica que el contribuyente debe probar la naturaleza, necesidad, efectividad y monto de los gastos con los medios probatorios de que disponga, pudiendo el Servicio impugnarlos, si por razones fundadas no se estimaren fehacientes. Al respecto, debe tenerse presente lo establecido en el artículo 21 del Código Tributario, en cuanto dispone que corresponde al contribuyente probar la verdad de sus declaraciones o la naturaleza de los antecedentes y montos de las operaciones con los documentos, libros de contabilidad u otros medios que la ley establezca, en cuanto sean necesarios u obligatorios para él.

Finalmente, cabe señalar que como un principio general, los gastos deducibles en la determinación de la renta líquida imponible de Primera Categoría del ejercicio, deben tener una relación directa con los ingresos brutos del mismo a que se refiere el artículo 29 de la ley del ramo, a objeto de establecer la debida correlatividad que debe existir entre ingresos y gastos del período.

III.- CONCLUSIÓN.

La deducción de los gastos referidos procederá en la medida que se dé cumplimiento a los requisitos que establece el artículo 31 de la LIR, particularmente en la situación analizada, que se encuentren pagados o adeudados y se acrediten fehacientemente ante este Servicio, todo ello en los términos señalados en el análisis.

Para efectos de su acreditación fehaciente, el contribuyente deberá probar con los documentos, libros de contabilidad u otros medios que la ley establezca, según el caso, en cuanto sean necesarios u obligatorios para él, pudiendo en todo caso, este Servicio impugnarlos, si por razones fundadas no se estimaren fehacientes.

Lo anterior, resulta ser una cuestión de hecho que debe ser analizada en la instancia de fiscalización respectiva, verificándose el cumplimiento de los requisitos señalados para la procedencia de la deducción de los gastos referidos, sin que pueda este Servicio pronunciarse a priori sobre la materia.

MICHEL JORRATT DE LUIS
DIRECTOR

Oficio N°2069, de 12.11.2014
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Directos