

**RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 31 N° 13
(ORD. N° 2074 DE 07.07.2022).**

Deducción de gastos relacionados con compromisos medioambientales.

De acuerdo con su presentación, se solicita complementar el Oficio N° 1112 de 2022, relativo a la deducción de los gastos indicados en el N° 13 del inciso cuarto del artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), respecto de los siguientes puntos:

- 1) Sobre la materialización del aporte de un inmueble:
 - a) El concepto de “aporte” supone la transferencia de dominio (enajenación) en favor del beneficiario, siendo necesario un título traslativo que lo anteceda y que puede revestir la forma de una donación entre vivos¹.
 - b) Sobre la procedencia de la insinuación, cabe precisar que no se trata de una materia de índole tributaria de competencia de este Servicio.
 - c) Tratándose de una donación, el valor del aporte, para efectos del impuesto a las donaciones, se rige por lo dispuesto en la letra a) del artículo 46 de la Ley N° 16.271, sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones².
 - d) Dado que el aporte implica transferencia de dominio, la fecha en que se entenderá efectuado el aporte es aquella en que se materialice el respectivo modo de adquirir el dominio. En el caso de los bienes inmuebles, mediante su inscripción en el Registro de Propiedad del Conservador de Bienes Raíces respectivo.
- 2) Sobre la posibilidad de deducir gastos incurridos por el contribuyente en la prestación de servicios en favor de la comunidad:
 - a) De acuerdo con la letra b) del N° 13 del inciso cuarto del artículo 31 de la LIR³, se autoriza su deducción cuando los servicios prestados por terceros correspondan a gastos o desembolsos periódicos, destinados a la mantención de construcciones o infraestructuras, en tanto dichas mantenciones califiquen bajo el concepto de mejora⁴.
 - b) En caso alguno podrán deducirse los servicios prestados por el propio contribuyente, toda vez que no constituyen un gasto o desembolso para este.
- 3) Sobre la posibilidad de considerar a la Municipalidad respectiva como representante de la comunidad beneficiada por el aporte y, simultáneamente, como el órgano de la administración del Estado que suscribe el contrato o convenio exigido por el N° 13 del inciso cuarto del artículo 31 de la LIR, cabe señalar que dicha norma no distingue ni exige que se trate de órganos distintos, de manera que el hecho de que una misma Municipalidad (u otro órgano de la administración del Estado) ostente ambas calidades no es un impedimento para la deducción del desembolso conforme a la norma en cuestión.

Con todo, como adelanta el Oficio N° 1112 de 2022, debe tenerse en consideración lo resuelto por la Contraloría General de la República⁵, sobre la improcedencia que un Gobierno Regional o una Municipalidad celebre convenios o reciba aportes de particulares que tengan o puedan tener interés en la evaluación de impacto ambiental de proyectos o actividades en las que dichos organismos deban intervenir, antes de concluido dicho procedimiento.
- 4) Sobre la relación entre los desembolsos de la letra a) del N° 13 del inciso cuarto del artículo 31 de la LIR con compromisos medioambientales asumidos en la declaración o estudio de impacto ambiental – lo cual no resulta necesario en caso de los desembolsos de la letra b) de la misma norma– y el límite de los aportes que pueden ser deducidos:
 - a) Los desembolsos deducibles conforme a la letra a) del N° 13 del inciso cuarto del artículo 31 de la LIR son aquellos relacionados con compromisos ambientales incluidos en la declaración o estudio de impacto ambiental, respecto de proyectos que deban tener una resolución dictada por la autoridad ambiental competente que lo apruebe.

¹ Artículo 1386 del Código Civil.

² Oficio N° 2191 de 2019.

³ N° 4) del Oficio Ordinario N° 1112 de 2022.

⁴ N° 6) del Oficio Ordinario N° 1112 de 2022.

⁵ Dictamen N° 7213 de 2020, confirmado y complementado por el Dictamen N° 40340 del mismo año.

Al respecto, conforme al artículo 21 del Código Tributario, corresponderá al contribuyente acreditar, por los medios de prueba legal y en la instancia de fiscalización respectiva, que es titular del proyecto o actividad que requiere una resolución de aprobación de la autoridad ambiental competente y que el desembolso se relaciona a compromisos ambientales incluidos en el estudio o declaración de impacto ambiental⁶.

- b) El supuesto de la letra b) del N° 13 del inciso cuarto del artículo 31 de la LIR no se enmarca en un proyecto o actividad que requiera de una resolución que la apruebe, emitida por la autoridad ambiental competente, de manera que no será necesario acreditar esta circunstancia para deducir los desembolsos en cuestión.
- c) En caso de no existir una inversión total anual, el límite a la deducción de los gastos del párrafo segundo del N° 13 del inciso cuarto del artículo 31 de la LIR será la suma mayor entre el 2% de la renta líquida imponible del ejercicio respectivo y el 1,6 por mil del capital propio tributario de la empresa, determinado al término del ejercicio en la forma dispuesta por el artículo 41 de la LIR;
- d) Para efectos de determinar el límite a la deducción de los gastos del párrafo segundo del N° 13 del inciso cuarto del artículo 31 de la LIR, cuando se aplique el 5% de la inversión total anual que se efectúe en la ejecución del proyecto empresarial sujeto a exigencias, medidas o condiciones medioambientales, como lo indica el tenor literal de la norma, solo se considerará dicho porcentaje sobre el proyecto sujeto a resolución medioambiental que dio lugar al desembolso.

Es decir, deberá verificarse cuáles localidades y comunidades considera la resolución medioambiental. De esta forma, el límite se calculará, de manera independiente, por cada resolución ambiental.

Saluda a usted,

HERNÁN FRIGOLETT CÓRDOVA
DIRECTOR

Oficio N° 2074 del 07-07-2022
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Directos

⁶ Párrafo cuarto del apartado 3.15.1 de la Circular N° 53 de 2020.