

Condonación de deudas efectuadas en favor de una organización comunitaria funcional.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la situación tributaria de una condonación de deudas y de una donación efectuadas en favor de una organización comunitaria funcional.

I ANTECEDENTES

De acuerdo a su presentación, una institución vecinal actualmente subsistiría bajo dos personas jurídicas distintas:

- a) Corporación 1. A mediados del siglo XX se constituyó una corporación sin fines de lucro, la cual es contribuyente de Impuesto de Primera Categoría (IDPC).
- b) Corporación 2. A partir del año 2007, y bajo el amparo de la Ley N° 19.418, se creó una segunda corporación constituida como organización comunitaria funcional, que goza de ciertos beneficios tributarios, establecidos en dicha ley, como, por ejemplo, estar exento del impuesto a la renta, contribuciones de bienes raíces, impuestos municipales, a excepción del impuesto a las ventas y servicios (artículo 28).

Agrega que, desde el año 2007 a la fecha, al coexistir dos entidades con similares fines, socios y administración, se han generado relaciones mutuas, como por ejemplo, la donación de inmuebles para dotar de patrimonio a la corporación 2, compartir gastos de personal y administrativos, préstamos, entre otros.

La corporación 1, en su calidad de acreedora, pretende condonar un mutuo a la corporación 2, en su calidad de deudora. Al respecto, solicita confirmar que:

- 1) La condonación es una modalidad de donación, por lo cual se aplicarían las mismas reglas tributarias; o, en su defecto, se indique el tratamiento tributario que tendría a juicio de este Servicio y si esto es aplicable a la donación de cualquier otro activo, como por ejemplo un inmueble.
- 2) La corporación 1, si bien es contribuyente de primera categoría, no se vería afectada por el impuesto a la renta por la donación o condonación de un activo. Analizando el hecho de manera aislada, indica que se podría entender como un gasto rechazado, siendo aplicable el impuesto establecido en el artículo 21 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR).

Sin embargo, considerando al contribuyente en particular, el impuesto establecido en el artículo 21 no sería aplicable a una entidad sin fines de lucro, pues una corporación no estaría considerada como contribuyente de dicha norma. Por otro lado, tampoco sería un gasto que se agregue a la renta líquida, pues eso significaría aplicar una norma por analogía al no poder aplicarse el artículo 21 de la LIR.

- 3) Respecto de la corporación 2, la condonación de deudas sería un ingreso calificado como renta. Sin embargo, al no ser contribuyente de la LIR, al estar organizada como organización comunitaria funcional, no se vería afectado a impuestos. Agrega que la Ley N° 19.418, en su artículo 28, señala que las donaciones hechas a estas entidades estarán exentas de todo impuesto.

II ANÁLISIS

De acuerdo al artículo 2°, letra d), de la Ley N° 19.418, sobre juntas de vecinos y demás organizaciones comunitarias, la “organización comunitaria funcional” se define como aquella con personalidad jurídica y sin fines de lucro, que tiene por objeto representar y promover valores e intereses específicos de la comunidad dentro del territorio de la comuna o agrupación de comunas respectiva.

El artículo 28 de esta misma ley agrega que las juntas de vecinos y las demás organizaciones comunitarias “estarán exentas de todas las contribuciones, impuestos y derechos fiscales y municipales, con excepción de los establecidos en el decreto ley N° 825 de 1974.”

Asimismo, dispone que, las “donaciones y asignaciones testamentarias que se hagan a favor de las juntas de vecinos y de las demás organizaciones comunitarias estarán exentas de todo impuesto y del trámite de insinuación”.

De lo anteriormente expuesto se concluye que las organizaciones comunitarias funcionales, por las rentas o ingresos que puedan obtener, se encuentran exentas de los tributos que indica, dentro de los cuales se comprenden los establecidos en la LIR.

Por su parte, la condonación de deudas o remisión, enumerada por el Código Civil entre los modos de extinguir las obligaciones¹, se define en términos generales como el perdón de las deudas que hace el acreedor a su deudor e importa la renuncia del acreedor a los derechos que le confiere la obligación². Agrega el artículo 1653 del mismo código que la “remisión que procede de mera liberalidad, está en todo sujeta a las reglas de la donación entre vivos; y necesita de insinuación en los casos en que la donación entre vivos la necesita.”

En el ámbito tributario, la condonación de deudas debe relacionarse con las exigencias establecidas en el artículo 31 de la LIR para que un gasto pueda deducirse en la determinación de la renta líquida imponible. En particular, conforme al nuevo texto del inciso primero del artículo 31 de la LIR, modificado por la Ley N° 21.210.

Al respecto, si bien el nuevo inciso primero del artículo 31 de la LIR mantiene los requisitos del anterior texto para deducir un gasto de la renta bruta (tratarse de gastos necesarios para producir la renta, que no hayan sido rebajados como costo, pagados o adeudados durante el ejercicio correspondiente, y que se acrediten o justifiquen en forma fehaciente ante el Servicio), ahora se precisa qué ha de entenderse por “necesarios” para producir la renta, entendiéndose por tales aquellos que tengan aptitud de generar renta, en el mismo o futuros ejercicios y se encuentren asociados al interés, desarrollo o mantención del giro del negocio.

De acuerdo con esa definición, no sólo son gastos necesarios aquellos desembolsos que generen rentas gravadas con IDPC, sino aquellos que sean objetiva y razonablemente aptos para generar rentas, sea en el mismo ejercicio en que se efectúa el gasto o en los futuros ejercicios, aunque en definitiva no se generen. Además de la aptitud o potencialidad de generar rentas, los desembolsos deben estar asociados al interés, desarrollo o mantención del giro o negocio, sea que su origen provenga o no de una obligación contractual. Luego, si bien hay gastos que son transversalmente necesarios para el desarrollo de las actividades económicas o para los distintos contribuyentes, por regla general la “necesidad” del gasto deberá determinarse considerando, en los hechos, el giro del contribuyente o la actividad económica que realiza, entendiéndose que son necesarios los desembolsos que tienen por objeto el desarrollo y la mantención del giro o actividad de la primera categoría, lo que comprende también la realización de nuevos proyectos o actividades económicas que se tenga interés en desarrollar.

Bajo este nuevo contexto normativo, es posible que la condonación de una deuda constituya un gasto necesario para producir la renta en caso que esta sea efectuada en el marco de una negociación para obtener la repactación de algunas cláusulas del contrato, la celebración de uno nuevo o cualquier motivo que efectivamente beneficie el desarrollo o mantención del giro del negocio y no constituya una pura liberalidad por parte del acreedor.

Cabe precisar que lo anterior no constituye propiamente un cambio de criterio respecto de las interpretaciones anteriores de este Servicio sobre la materia³ en la medida que fluye a partir del nuevo contexto normativo propiciado por las modificaciones introducidas por la Ley N° 21.210 al artículo 31 de la LIR.

En caso contrario, esto es, si la condonación se efectúa como una mera liberalidad por parte del acreedor (corporación 1), no se cumplirán los requisitos del artículo 31 de la LIR, y no será aceptada como gasto, debiendo agregarse a la renta líquida imponible del acreedor que condona, de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 33, N° 1, letra g), de la LIR.

Con todo, no resulta aplicable a la corporación el impuesto único establecido en el inciso primero del artículo 21 de la LIR, como lo dispone expresamente el inciso segundo del mismo artículo, salvo que se

¹ El artículo 1567 N° 4° del Código Civil, establece que la remisión es una forma de extinguir las obligaciones.

² Alessandri, Tratado de las Obligaciones, Tomo III, 2ª edición, Editorial Jurídica, 2004, página 123. En un sentido similar, Abeliuk, Las Obligaciones, Tomo II, 4ª edición, Editorial Jurídica, página 1045.

³ Por ejemplo, Oficio N° 2750 de 2009.

apliquen, según su naturaleza, los supuestos del numeral iii) del inciso tercero de la misma norma⁴, lo que no ocurriría en la especie de acuerdo a lo señalado en la consulta.

En cuanto al deudor (corporación 2), a pesar que la condonación constituye a su respecto una mera liberalidad (donación), extinguiendo una obligación que disminuye su pasivo exigible, no quedará afecta a impuestos por aplicación de la exención establecida en el artículo 28 de la Ley N° 19.418.

Lo señalado en los tres párrafos anteriores también es aplicable en caso que la corporación 1 done un inmueble a la corporación 2.

III CONCLUSION

Conforme lo expuesto precedentemente, y en relación con los criterios que solicita confirmar, se informa que:

- 1) La condonación o remisión de una deuda efectivamente puede constituir una donación, como ocurriría en el presente caso de acuerdo a la descripción formulada en el Antecedente.

En este caso, la condonación no es un gasto aceptado y deberá agregarse a la renta líquida imponible por así ordenarlo el artículo 33, N° 1, letra g), de la LIR.

- 2) A pesar que la donante, corporación 1, es contribuyente de primera categoría, no se aplica a su respecto el impuesto único establecido en el inciso primero del artículo 21 de la LIR. Solo se aplicaría la tributación del inciso tercero de dicha norma, si concurrieran los supuestos del numeral iii) del referido inciso, lo que no ocurre en este caso, según los términos de la consulta, pero puede ser verificado en la instancia de fiscalización correspondiente
- 3) Respecto de la corporación 2, la condonación no se encuentra afecta a impuestos, por aplicación de la exención contenida en el artículo 28 de la Ley N° 19.418.
- 4) Lo expuesto en los numerales precedentes también es aplicable a la donación de un inmueble que efectúa la corporación 1 a la corporación 2.

Saluda a usted,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 2285 del 15-10-2020
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos

⁴ El beneficio que represente el uso o goce, a cualquier título, o sin título alguno, que no sea necesario para producir la renta, de los bienes del activo de la empresa o sociedad respectiva