

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - ART. 31 - CÓDIGO TRIBUTARIO, ART. 64 - CIRCULAR N° 68, DE 2010. (Ord. N° 2357, de 26-10-2017)

GASTOS NECESARIOS EFECTUADOS POR UNA FUNDACIÓN.

Se ha requerido un pronunciamiento de este Servicio confirmando el tratamiento tributario que deben recibir los gastos realizados por una fundación para ser calificados como necesarios para producir su renta.

I.- ANTECEDENTES:

Manifiesta que su representada es una fundación sin fines de lucro, cuya misión consiste en la promoción, fortalecimiento y consolidación del uso eficiente de la energía en Chile.

En ese contexto, dentro de los estatutos de su constitución, aprobados por el Ministerio de Justicia, se encuentra la obligación de realizar en forma continua y permanente de una serie de actividades de promoción, capacitación y educación en materia energética, agregando que tal misión le genera la necesidad de incurrir en una serie de desembolsos relacionados con este mandato y cuya deducibilidad como gasto pasa a consultar.

En relación al tema manifiesta que este Servicio, desde el punto de vista tributario, ha ratificado que las fundaciones revisten la calidad de contribuyentes, en la medida que puedan estar sujetas a algunos de los tributos que establece la Ley sobre Impuesto a la Renta, lo que ocurrirá en caso de que tales entidades posean bienes o realicen actividades susceptibles de generar rentas clasificadas en algunas de las categorías que contempla ese texto.

Así, para que un gasto pueda ser calificado de necesario para producir la renta y, por consiguiente susceptible de ser rebajado en la determinación de la renta líquida imponible de Primera Categoría, debe cumplir diversos requisitos como el relacionarse directamente con el giro o actividad de que se trate, debe ser necesario para producir la renta, no encontrarse rebajado como parte integrante del costo directo de los bienes y servicios requeridos para la obtención de la renta, que se haya incurrido efectivamente en el desembolso, sea que este se encuentre pagado o adeudado al término del ejercicio, y, por último, que se acredite en forma fehaciente ante este Servicio.

En relación con lo anterior, indica que existe un pronunciamiento de este Servicio que señala que el concepto de gasto necesario *"debe entenderse como aquellos desembolsos de carácter inevitable u obligatorios, entendiéndose esta expresión en el sentido de lo que es menester, indispensable o lo que hace falta para un determinado fin, contraponiéndose a lo superfluo"*.[\[1\]](#)

De este modo, resultaría procedente la deducción como gasto de aquellos desembolsos incurridos por la fundación en la medida que cumplan con las normas generales y el pago de estas erogaciones resulte estatutariamente inevitable u obligatorio para la entidad en razón de la finalidad específica para la cual fue creada.

Por consiguiente, solicita se confirme que procedería la deducción como gasto de aquellos desembolsos incurridos por la fundación, en la medida que cumplan con los requisitos generales y el pago de ellos resulte estatutariamente indispensable para producir las rentas, en razón de la finalidad específica de la fundación.

II.- ANÁLISIS:

Sobre el particular, efectivamente este Servicio^[2] ha reconocido a las personas jurídicas organizadas según las normas contenidas en el Título XXXIII del Libro I del Código Civil como contribuyentes frente a las obligaciones establecidas en la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR) teniendo en consideración que ante ese texto, todas las personas, naturales o jurídicas, revisten la calidad de “contribuyentes” en la medida que pueden estar sujetas a los tributos que en ella se establecen, lo cual ocurrirá en caso que tales personas posean bienes o realicen actividades susceptibles de generar rentas gravadas por dicha ley.

Sobre el tema, este Servicio a través de diversos pronunciamientos emitidos sobre la materia, ha establecido que para que un gasto pueda ser calificado de necesario para producir la renta y, por consiguiente, susceptible de ser rebajado en la determinación de la renta líquida imponible de primera categoría, debe reunir los siguientes requisitos copulativos indicados en el artículo 31, inciso primero, de la Ley sobre Impuesto a la Renta:

- a) Que se relacione directamente con el giro o actividad que se desarrolla;
- b) Que se trate de gastos necesarios para producir la renta, entendiéndose esta expresión en el sentido de lo que es menester, indispensable o que hace falta para un determinado fin, contraponiéndose a lo superfluo. En consecuencia, el concepto de gasto necesario debe entenderse como aquellos desembolsos de carácter inevitables u obligatorios, considerándose no sólo la naturaleza del gasto, sino que además su monto, es decir, hasta qué cantidad el gasto ha sido necesario para producir la renta del ejercicio anual, cuya renta líquida imponible se está determinando;
- c) Que no se encuentren ya rebajados como parte integrante del costo directo de los bienes y servicios requeridos para la obtención de la renta;
- d) 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 del contribuyente; y
- e) Por último, que se acrediten o justifiquen en forma fehaciente ante el Servicio de Impuestos Internos, es decir, 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.

En relación con este tema, debe tenerse presente que los gastos cuya deducción de la renta bruta la LIR acepta deducir, además de tratarse de desembolsos obligatorios e inevitables, deben estar vinculados a la obtención de rentas gravadas en la Primera Categoría de la LIR, de suerte que, necesariamente, quien lo soporta debe obtener ese tipo de rentas. De ahí la expresión utilizada por el legislador en el inciso primero del artículo 31 de la LIR “La renta líquida de las personas referidas en el artículo anterior, se determinará deduciendo de la renta bruta todos los gastos necesarios para producirla....” por lo que la necesidad del gasto, implica determinar, en cada caso concreto, considerando las circunstancias particulares de la actividad o negocios desarrollados por el contribuyente, si el tipo o clase de desembolso incurrido, favorece y ayuda la actividad

generadora de la renta afecta al impuesto de Primera Categoría. En este sentido, el artículo 31 de la LIR, exige una correlación entre el desembolso y la generación de la renta afecta a impuesto, siendo relevante que aquel contribuya a la producción de la renta imponible.^[3]

III.- CONCLUSIÓN.

Los desembolsos en que incurra una fundación para la producción de rentas gravadas con el impuesto de Primera Categoría deberán cumplir con todos los requisitos exigidos en el artículo 31 de la LIR descritos anteriormente, pudiendo en todo caso ser revisada su procedencia en instancias de fiscalización por parte de este Servicio.

Además, podrá ser rebajado sólo en la medida que no sean imputables a ingresos no constitutivos de renta o a rentas exentas, pues en tal caso su monto deberá rebajarse de los beneficios que dichas rentas originan. En caso que dicho desembolso esté destinado tanto a producir rentas gravadas en la Primera Categoría, de acuerdo con el régimen general, como a producir ingresos no constitutivos de renta o rentas exentas, deberán seguirse las instrucciones impartidas en la Circular 68, de 2010, publicada en la página web de este Servicio (www.sii.cl)

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N°2357, de 26.10.2017

Subdirección Normativa

Dpto. de Impuestos Directos

^[1] Oficio Ordinario N°740, de 2017, SII.

^[2] Ver Oficios Ns 2.126 y 2.130, de 1989 del SII.

^[3] Oficio Ord. N° 2.984, de 28.10.2016, del SII. En el mismo sentido, ver Oficios Ord. N° 191, de 31.01.2014 y 2669, de 26.09.2016, del mismo Servicio
