

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - ART. 14 TER, LETRA A), ART. 31, N°6. (Ord. N° 2388, de 19-11-2018)

POSIBILIDAD DE QUE LOS CENTROS DE EDUCACIÓN Y TRABAJO PUEDAN ACOGERSE AL RÉGIMEN SIMPLIFICADO PARA LAS MICRO, PEQUEÑAS Y MEDIANAS EMPRESAS, CONTENIDO EN LA LETRA A), DEL ARTÍCULO 14 TER DE LA LIR.

Se ha recibido en esta Dirección Nacional, su presentación indicada en el antecedente mediante la cual consulta si los Centros de Educación y Trabajo (CET) cumplen con los requisitos para acogerse al régimen simplificado para las micro, pequeñas y medianas empresas contenido en la letra A), del artículo 14 ter de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), y si pueden deducir los gastos que se indican.

I.- ANTECEDENTES:

Señala en su presentación que algunos CET, producto de sus operaciones, generan excedentes los cuales son reinvertidos y administrados por Gendarmería de Chile (Gendarmería). Los CET llevan una contabilidad comercial completa y presentan declaraciones de impuesto mensuales y anuales.

Algunos CET han considerado como gasto necesario para producir la renta, los desembolsos del personal institucional que prestan servicios en éstos, dado que no está permitido contratar personal externo, como asimismo los gastos de consumos básicos pagados por el establecimiento penal al cual pertenece, prorrateado según los metros cuadrados de cada CET.

Al respecto consulta si dadas las características de los CET, cumplirían con los requisitos para acogerse al régimen simplificado de la letra A), del artículo 14 ter de la LIR; y si dichas entidades podrían deducir como gastos los desembolsos antes indicados.

II.- ANÁLISIS:

1.- El artículo 64 del Decreto N°943 del 2011, del Ministerio de Justicia, que aprueba el Reglamento del Estatuto Laboral y de Formación para el Trabajo Penitenciario, indica que los CET constituyen establecimientos penitenciarios o parte de ellos, destinados a contribuir al proceso de reinserción social de las personas condenadas, proporcionando o facilitándoles trabajo regular y remunerado, capacitación o formación laboral, psicosocial y educación que sean necesarios para tal propósito, sin perjuicio que en cumplimiento de dicho objetivo puedan constituir unidades económicas productivas y comerciales de bienes y servicios.

En cuanto a su estructura, el artículo 65 del Estatuto Laboral y de Formación para el Trabajo Penitenciario, dispone que cada CET, en la medida de sus posibilidades, comprenderá unidades de administración y contabilidad, producción, comercialización, capacitación e intervención.

El artículo 75 del Estatuto Laboral y de Formación para el Trabajo Penitenciario, señala que los CET financiarán sus actividades con los siguientes recursos: (a) con los fondos que

se les asignen anualmente en la Ley de Presupuesto; (b) con los ingresos generados por la comercialización de los productos y la prestación de sus servicios; (c) con los aportes externos privados y/o públicos tales como créditos, asignaciones, donaciones, entre otros, destinados a la reinserción social de los condenados.

En su calidad de unidades integrantes de Gendarmería los CET actúan a través de la persona jurídica del Fisco .

2.- El N°1, del artículo 40 de la LIR, exime de IDPC las rentas percibidas por el Fisco, las instituciones fiscales y semifiscales, las instituciones fiscales y semifiscales de administración autónoma, las instituciones y organismos autónomos del Estado y las Municipalidades, sin perjuicio que, de acuerdo a lo dispuesto en el inciso final del mismo artículo, dicha exención no se aplica a las empresas que pertenezcan a las instituciones mencionadas en dicho numeral ni a las rentas clasificadas en los N°3 y 4, del artículo 20 de la LIR.

Los CET en sus transacciones con terceros distintos del Fisco, no se beneficiarían de la exención de IDPC quedando afectos a tributación con IDPC en conformidad con lo dispuesto en el inciso final, del artículo 40 de la LIR. Dada su condición de unidades económicas, productivas y comerciales de bienes y servicios, por una parte dichas entidades quedan comprendidas en el concepto de empresa y adicionalmente las rentas o remuneraciones generadas en operaciones celebradas con terceros, se incluyen en los N°3 y 4, del artículo 20 de la LIR.

3.- En lo que respecta a la deducción como gasto necesario para producir la renta de las remuneraciones pagadas al personal institucional de Gendarmería que presten servicios en los CET, cabe señalar que el N°6, del artículo 31 de la LIR permite la deducción, en cuanto se relacione con el giro del negocio, de los sueldos, salarios y otras remuneraciones pagados o adeudados por la prestación de servicios personales, incluso las gratificaciones legales y contractuales, y asimismo, toda cantidad por concepto de gastos de representación, siempre que cumplan con los requisitos del inciso primero, del artículo 31 de la LIR, que sean aplicables de acuerdo a la naturaleza del gasto.

Atendido lo anteriormente expuesto, las remuneraciones del personal institucional de Gendarmería que ejecutan labores en cada CET, son necesarios para producir la renta de dicho CET, pudiendo ser deducidos en la determinación de la renta líquida imponible afecta a IDPC en la medida que se cumplan los demás requisitos del inciso primero, del artículo 31 de la LIR, en su totalidad, si únicamente cumplen funciones en dicha dependencia, como en forma proporcional a las horas destinadas a labores en el CET, en caso de desempeñar labores en otras áreas del recinto penitenciario.

Por su parte, en relación con la posibilidad que cada CET pueda también deducir en forma proporcional, según sus metros cuadrados, los gastos por consumos básicos incurridos por el establecimiento penitenciario en el cual se encuentra adscrito, cabe indicar que este Servicio ha señalado que corresponde al contribuyente acreditar o justificar en forma fehaciente antes este Servicio los gastos en que ha incurrido, probando, entre otros elementos, el monto o la proporción en este caso, de los gastos deducidos en el ejercicio anual y su necesidad para producir la renta afecta a IDPC.

4.- Finalmente de acuerdo a lo dispuesto en el inciso primero, de la letra A), del artículo 14 ter de la LIR, según su texto vigente a contar del 1° de enero de 2017, los contribuyentes que tributen conforme a las reglas de la Primera Categoría, pueden acogerse al régimen simplificado para las micro, pequeñas y medianas empresas del artículo 14 ter de la LIR, cuando correspondan a empresarios individuales o a empresarios individuales de responsabilidad limitada. A su vez, también pueden acogerse al indicado régimen, las comunidades, las sociedades de personas (excluidas las sociedades en comandita por acciones) y las sociedades por acciones que cumplan con los requisitos del inciso sexto, del artículo 14 de la LIR, siempre que todas las entidades indicadas estén conformadas exclusivamente por personas naturales con domicilio o residencia en Chile, o por contribuyentes sin domicilio ni residencia en Chile y/o por otras empresas sujetas al régimen de la letra A), del artículo 14 de la LIR.

Por el contrario, un contribuyente de IDPC que no esté organizado o constituido en la forma indicada en el párrafo anterior y/o cuyos propietarios, comuneros, socios o accionistas no sean de aquellos exigidos por la Ley, no podrá acogerse al régimen simplificado para las micro, pequeñas y medianas empresas de la letra A), del artículo 14 ter de la LIR.

Finalmente se puede señalar que un contribuyente de IDPC que carece de un vínculo de propiedad directo o indirecto, con un contribuyente de Impuesto Global Complementario (IGC) o de Impuesto Adicional (IA), debe determinar sus rentas efectivas, afectas a IDPC, mediante contabilidad completa y en cumplimiento de las normas contenidas en el Título II de la LIR, aplicándose la tasa general de 25% de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 20 de la citada Ley.

III.- CONCLUSIÓN:

Los CET no cumplen con los requisitos para acogerse al régimen simplificado para las micro, pequeñas y medianas empresas de la letra A), del artículo 14 ter de la LIR, quedando afectos a IDPC con tasa de 25% por las rentas obtenidas en operaciones realizadas con personas naturales o jurídicas que no actúen bajo la personalidad del Fisco, provenientes de la comercialización de bienes y prestaciones de servicios.

La determinación de la base imponible afecta a IDPC, deberá efectuarse conforme a las reglas del Título II de la LIR, y en la medida que cumplan con los requisitos del inciso primero que sean aplicables de acuerdo a la naturaleza del gasto, y del N°6, ambos del artículo 31 de la LIR, el CET podrá deducir como gasto necesario, en forma total o en la proporción que corresponda, las remuneraciones del personal institucional de Gendarmería que desempeñe labores en dicho CET. A su vez, los gastos del establecimiento penitenciario por consumos básicos podrán ser deducidos como por cada CET en forma proporcional a sus metros cuadrados, cuando su monto sea acreditado y justificado en forma fehaciente ante este Servicio en la instancia de fiscalización correspondiente.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 2388, de 19.11.2018

Subdirección Normativa

Dpto. de Impuestos Directos