

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - ART. 31, ART. 30, ART. 59, N°2 - LEY N° 20.630, DE 2013, LEY N° 20.780, DE 2014. (Ord. N° 2984, de 28-10-2016)

DEDUCCIÓN COMO GASTO NECESARIO PARA PRODUCIR LA RENTA LÍQUIDA DE PRIMERA CATEGORÍA, DE HONORARIOS POR LA DEFENSA JUDICIAL ANTE UN LITIGIO TRAMITADO EN EL EXTRANJERO.

Se ha solicitado un pronunciamiento a este Servicio, sobre la deducibilidad como gasto necesario para producir la renta líquida de Primera Categoría, de honorarios por la defensa judicial ante un litigio tramitado en el extranjero.

I.- ANTECEDENTES.

Expone el caso de un contribuyente que efectuó desembolsos en relación a servicios contratados y pagados en el extranjero, para la defensa ante una demanda presentada en contra del contribuyente en la Corte Distrital del Condado de Dallas, Estado de Texas de los Estados Unidos de Norteamérica, litigio que en la actualidad aún se encontraría en proceso de tramitación y pendiente de fallo.

En opinión del Director Regional que consulta, la defensa judicial contratada y pagada en el extranjero, no corresponde a un gasto necesario para producir la renta del período, dado que el juicio aún se encuentra en proceso de tramitación. Estima que para efectuar una acertada evaluación del gasto es imprescindible contar con el fallo del tribunal correspondiente, porque en base a éste, se podrá determinar la deducibilidad del desembolso analizado.

El Director Regional formula un análisis de los diversos escenarios que podrían presentarse, los cuales dependen de que se emita el fallo del respectivo juicio y del contenido de tal sentencia.

El contribuyente en su defensa, señaló que de no procurarse la defensa judicial, perdería el juicio, lo que implicaría no poder ni fabricar ni vender ánodos, su único producto, como tampoco reciclar plomo para contar con materia prima, por lo cual el desembolso analizado cumple con todos los requisitos establecidos en el artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR). Además, indicó que el pago de las indemnizaciones y costas pone a la empresa en una situación crítica de sobrevivencia.

En base a lo anteriormente expuesto, el Director Regional requiere una respuesta acerca del tratamiento tributario desde la perspectiva del artículo 31 de la LIR, de desembolsos incurridos para la defensa ante un juicio tramitado en el extranjero el cual aún no se ha fallado.

II.- ANÁLISIS.

1.- Primeramente, según se indica en la presentación, la deducción de la renta bruta de los honorarios por la defensa judicial ante un litigio tramitado en el extranjero, habría ocurrido durante el año comercial 2011.

De acuerdo al inciso primero del artículo 31 de la LIR[1], la renta líquida de las personas naturales o jurídicas que exploten bienes o desarrollen actividades afectas a Impuesto de Primera Categoría (IDPC) en virtud de los N° 1, 3, 4 y 5 del artículo 20 de la LIR, se

determina 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 el Servicio.

Si bien la LIR no provee un concepto de gasto necesario para producir la renta, de la lectura del inciso primero del artículo 31, se desprenden una serie de requisitos que han sido analizados por este Servicio en reiterada jurisprudencia administrativa, los cuales deben concurrir para que un desembolso pueda ser rebajado en la determinación de la renta líquida imponible de IDPC:

- a.- Que se relacione directamente con el giro o actividad que se desarrolla;
- b.- Que se trate de un gasto necesario 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. El concepto de gasto necesario atiende a aquellos desembolsos de carácter inevitable u obligatorio, considerando no solo 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 que se está determinando;
- c.- Que no se encuentre rebajado como parte integral del costo directo de los bienes y servicios requeridos para la obtención de la renta afecta a IDPC;
- d.- Que el contribuyente haya incurrido efectivamente en el gasto, sea que éste se encuentre pagado o adeudado al término del ejercicio. 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.- Que se acredite o justifique en forma fehaciente ante este Servicio, debiendo el contribuyente probar la naturaleza, necesidad, efectividad y monto del gasto con los medios probatorios que disponga.

Con respecto a este último requisito, en el caso analizado, cobra relevancia lo dispuesto en el inciso segundo del artículo 31[2] de la LIR, el cual señala que los gastos incurridos en el extranjero deben acreditarse con los correspondientes documentos emitidos en el exterior de conformidad con las disposiciones legales del país respectivo, siempre que conste en ellos, a lo menos, la individualización y domicilio del prestador del servicio o del vendedor de los bienes adquiridos según corresponda, la naturaleza u objeto de la operación y la fecha y monto de la misma. El contribuyente deberá presentar una traducción al castellano de tales documentos cuando así lo solicite este Servicio. Aun en el caso que no exista el respectivo documento de respaldo, la Dirección Regional podrá aceptar la deducción del gasto si a su juicio éste es razonable y necesario para la operación del contribuyente, atendiendo a factores tales como la relación que exista entre las ventas, servicios, gastos o los ingresos brutos y el desembolso de que se trate de igual o similar naturaleza, de contribuyentes que desarrollen en Chile la misma actividad o una semejante.

2.- 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 a la actividad generadora de la renta afecta a IDPC.

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. En todo caso, la norma no exige que el gasto conlleve la obtención de un resultado positivo o utilidad en el mismo período por el contribuyente, bastando apreciar una vinculación entre el gasto incurrido y su incidencia en el resultado de la gestión de negocios en su globalidad, analizada esta necesidad desde el punto de vista tributario y en conformidad con el citado artículo 31.

En lo concerniente al monto del desembolso, un gasto puede estimarse como necesario para producir la renta cuando su valor o precio guarda relación con precios similares de mercado, considerando las circunstancias particulares de la operación.

De acuerdo a lo señalado por el contribuyente, el pleito incoado en los Estados Unidos de Norteamérica sería determinante para la continuidad de la actividad generadora de la renta afecta a IDPC de la empresa fiscalizada, ya que el litigio se relaciona con la fabricación y venta de su único producto y con el reciclaje de otro producto que se utiliza como materia prima.

Cabe tener presente además, que el derecho a defensa es un derecho consagrado en nuestra Carta de Derechos Fundamentales. En efecto, el artículo 19 N°3, de la Constitución Política de la República prescribe que *“Toda persona tiene derecho a defensa jurídica en la forma que la ley señale y ninguna autoridad o individuo podrá impedir, restringir o perturbar la debida intervención del letrado si hubiere sido requerida”*.

Así, toda defensa de un contribuyente asumida por un letrado, que se relacione con materias propias del giro de la empresa, ya sea en materias laborales, civiles, administrativas, tributarias, u otras materias que deba enfrentar en su giro habitual, constituye el ejercicio legítimo del derecho a defensa asegurado por la Constitución.

En ese contexto, los desembolsos realizados para procurar una defensa judicial en este litigio revestirían el carácter de necesarios para producir la renta, al ser inevitables para la subsistencia comercial del negocio, lo que deberá acreditarse en la instancia de fiscalización respectiva.

En cuanto a su monto, este sería deducible en toda su magnitud si los honorarios cobrados obedecen a condiciones normales de mercado, considerando las circunstancias particulares de la operación.

De esta forma, no se comparte la apreciación de la Dirección Regional que consulta, de supeditar la procedencia o improcedencia de la deducción como gasto de los honorarios por la defensa en juicio, al eventual resultado del pleito, ya que el derecho a defensa existe con independencia de lo que el Tribunal determine en definitiva sobre el asunto controvertido.

Asimismo, el artículo 31 exige que el gasto se encuentre pagado o adeudado al término del ejercicio comercial cuya utilidad se está determinando, por lo cual esperar el eventual resultado del juicio tornaría en extemporáneo el gasto por el concepto analizado,

atendiendo que de acuerdo a lo informado éstos habrían sido pagados o adeudados en el año calendario 2011.

3.- Por otra parte, se debe tener presente que los pagos al exterior para remunerar servicios prestados en el extranjero están afectos al Impuesto Adicional (IA) del artículo 59 N° 2 de la LIR, con tasa de 35%[3].

No obstante ello, el inciso segundo de la misma norma, exime de IA, entre otros conceptos, a las sumas pagadas al extranjero por asesorías y defensas legales ante autoridades administrativas, arbitrales o jurisdiccionales del país respectivo.

La Ley condiciona la procedencia de la exención al cumplimiento de los siguientes requisitos: (i) los servicios señalados deben guardar estricta relación con la exportación de bienes y servicios producidos en el país; (ii) los pagos correspondientes deben considerarse razonables a juicio de este Servicio; (iii) los pagos efectuados y las condiciones de la operación deben informarse al Servicio de Impuestos Internos[4].

Al respecto, la Circular N° 62, de 1997, contiene las instrucciones sobre la materia.

4.- Atendido lo anteriormente expuesto, en la medida que la causa seguida en el extranjero sea determinante para conservar o poder continuar desarrollando la actividad del contribuyente afecta a IDPC, los desembolsos pagados o adeudados en el ejercicio comercial respectivo para la defensa judicial de este litigio en el exterior, que obedezcan a condiciones de mercado, revisten el carácter de necesarios para producir la renta, aun cuando se encuentre pendiente de fallo el pleito seguido en el extranjero. No se condiciona la deducibilidad como gasto de los honorarios incurridos para la defensa judicial ante un litigio en el exterior, al eventual fallo favorable o desfavorable que emita el Tribunal en definitiva.

Sin perjuicio de ello, en el evento que el contribuyente de IDPC, sea condenado por el tribunal al pago de una indemnización, cabe señalar que el desembolso por tal indemnización, de acuerdo a lo señalado reiteradamente por este Servicio, no cumpliría con los requisitos indicados en el artículo 31 de la LIR, para ser deducible de la renta bruta.

III.- CONCLUSIÓN.

Los desembolsos que obedezcan a condiciones normales de mercado incurridos por el contribuyente de IDPC para procurarse defensa judicial en un litigio incoado en el exterior en su contra, que se relaciona con su giro, y sean determinantes para conservar o continuar con la actividad generadora de rentas afectas a IDPC, revisten el carácter de necesarios para producir la renta pudiendo ser deducidos de la renta bruta, aun cuando el pleito se encuentre pendiente de fallo.

Dichos desembolsos pagados al exterior, se encuentran en principio afectos al IA establecido en el N°2 del artículo 59 de la LIR, pero podrían gozar de la exención establecida en la misma norma, en la medida que los servicios de defensa legal guarden estricta relación con la exportación de bienes o servicios producidos en el país, y siempre que además se cumplan las demás condiciones que se señalan en la disposición legal.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 2984, de 28.10.2016

Subdirección Normativa

Dpto. de Impuestos Directos

[1] El artículo 31 de la LIR fue modificado por la Ley N° 20.630 de 2012 y por la Ley N° 20.780 de 2014, pero dichas modificaciones no afectan la materia que se analiza.

[2] El inciso segundo del artículo 31 no fue modificado por la Ley N° 20.630 de 2012, ni por la Ley N° 20.780 de 2014.

[3] El N° 2 del artículo 59 de la LIR no fue modificado por la Ley N° 20.630 de 2012, ni por la Ley N° 20.780 de 2014.

[4] A través de la presentación del Formulario N° 1854 denominado “Declaración Jurada Anual sobre Exención de Impuesto Adicional Art. 59 N° 2” según lo dispuesto por la Resolución N° 1 del 2003.