

**VENTAS Y SERVICIOS – LEY SOBRE IMPUESTO A LAS – ART. 23 – LEY SOBRE
IMPUESTO A LA RENTA, ART. 30 Y ART. 31 – CIRCULAR N° 5 DE 2018
(ORD. N° 775, DE 09.03.2023)**

Gastos por adquisición de combustible incurridos por empresa automotora.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la utilización como gasto de los desembolsos en combustible de vehículos destinados a su venta incurridos por una empresa automotora y utilización del crédito fiscal IVA soportado en su adquisición.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación una automotora con giro en la venta al por menor de vehículos automotores nuevos o usados, incluyendo compraventa, analiza facturar el combustible de sus vehículos en venta, los que están inscritos a su nombre.

Al respecto, consulta si tienen derecho a crédito fiscal y a rebajar el gasto de la renta líquida afecta al impuesto a la renta, incluyendo determinar si esta deducción depende del tipo de vehículos que vende o si con el giro es suficiente.

Agrega que el tipo de vehículos que comercia suelen ser automóviles, station wagon y camionetas.

II ANÁLISIS

A partir de los antecedentes, se entiende que la empresa consulta sobre la adquisición del combustible necesario para facilitar la venta de los vehículos; esto es, para que puedan ser transportados, probados y retirados del local de ventas por sus potenciales clientes, por ejemplo.

En lo que respecta a la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), su artículo 31 permite deducir de la base imponible del impuesto de primera categoría los gastos necesarios para producirla, no rebajados en virtud del artículo 30, pagados o adeudados durante el ejercicio comercial correspondiente y acreditados o justificados en forma fehaciente ante el Servicio.

No obstante, el mismo artículo 31 impide la deducción de los gastos correspondientes a combustibles, lubricantes, reparaciones, seguros y, en general, todos los gastos para la mantención y funcionamiento de automóviles, station wagons y similares. Sin embargo, se aceptan cuando los gastos indicados sean de a) contribuyentes que desarrollen como giro o actividad la adquisición y/o arrendamiento de automóviles o b) contribuyentes respecto de los cuales el Director, mediante resolución fundada, lo establezca por cumplirse los requisitos establecidos en la primera parte del inciso primero del artículo 31.

Por lo tanto, y en base a la letra a) del párrafo anterior, dado que el giro del contribuyente tendría como actividad la compra y venta de vehículos nuevos o usados, podrá deducir los gastos incurridos en la adquisición de combustible, en el entendido que los desembolsos son necesarios para que el vehículo nuevo o usado sea puesto en condiciones para su venta posterior¹ y tales desembolsos cumplan los requisitos generales que al efecto establece el artículo 31 de la LIR, entre ellos que se acrediten fehacientemente ante el Servicio.

Cumpléndose dichas condiciones, podrá deducirse el gasto, independientemente que se trate de automóviles, station wagon o camionetas.

En relación con la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS), su artículo 23 establece que los contribuyentes afectos al pago del impuesto tendrán derecho a un crédito fiscal contra el débito fiscal determinado por el mismo período tributario, el que será equivalente al IVA recargado en las facturas por adquisición de bienes o utilización de servicios destinados a formar parte de su activo realizable o activo fijo o el relacionado con gastos de tipo general, que digan relación con el giro o actividad del contribuyente.

¹ Oficio N° 1825 de 2009.

El N° 4° del mismo artículo 23 dispone que no darán derecho al crédito de dicha ley las importaciones, arrendamiento con o sin opción de compra y adquisiciones de automóviles, station wagons y similares y de los combustibles, lubricantes, repuestos y reparaciones para su mantención; salvo que el giro o actividad habitual del contribuyente sea la venta o el arrendamiento de dichos bienes, según corresponda, o que a su respecto se aplique la facultad establecida en el inciso primero del artículo 31 de la LIR.

De tal forma, y de acuerdo con lo instruido en la Circular N° 5 de 2018, respecto de los contribuyentes cuyo giro o actividad habitual sea la venta o el arrendamiento de vehículos, no existe limitación en cuanto al tipo de vehículos para la utilizar como crédito fiscal el IVA soportado en los gastos necesarios para su mantención y funcionamiento, pero sólo en la medida en que digan relación directa con el giro o actividad del contribuyente, conforme al N° 1 del artículo 23 de la LIVS.

Sin embargo, en caso que la automotora compre vehículos usados con el objeto de incorporarlos al stock de automóviles para su venta, atendido que la venta de vehículos usados, como regla general, no se encuentra gravada con IVA², el contribuyente no tendrá derecho a crédito fiscal por el IVA recargado en la adquisición de combustible para los referidos vehículos, pues se trata de la adquisición de bienes que se afectan a un hecho no gravado, debiendo aplicar un crédito fiscal proporcional de acuerdo a lo dispuesto en el N° 3 del artículo 23 de la LIVS

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado se informa que:

- 1) Podrá deducir los gastos relacionados con la adquisición del combustible necesario para que el vehículo sea puesto en condiciones para su venta posterior, siempre que se cumplan los requisitos del artículo 31 de la LIR, indicados en el Análisis.
- 2) Podrá utilizar como crédito fiscal el impuesto recargado en las facturas que den cuenta de la adquisición de combustible en la medida que diga relación directa con el giro o actividad del contribuyente, salvo que digan relación con vehículos usados.

HERNÁN FRIGOLETT CÓRDOVA
DIRECTOR

Oficio N° 775, de 09.03.2023
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Indirectos

² N° 1 de la letra A del artículo 12 de la LIVS.