

**RENTA – LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 2 N° 1, ART. 31, ART. 33 N° 1 LETRA G) Y
ART. 42 N° 2 – CIRC. N° 53 DE 2020
(ORD. N° 973 DE 19.04.2021).**

Sociedad de capital que financia estudios de uno de sus accionistas.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la situación tributaria de los gastos incurridos por una sociedad que financia los estudios de magíster o diplomado de uno de sus accionistas.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, y tras señalar que Ley N° 21.210 cambió y amplió el concepto de gasto aceptado dispuesto en el artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), consulta si el financiamiento de un magíster o diplomado por parte de una sociedad de capital a favor de uno de sus accionistas (sociedad anónima o sociedad por acciones que se dedica a prestar servicios de asesoría y gestión comercial), se puede considerar como gasto aceptado tributariamente.

Agrega que ninguno de los accionistas se encuentra sujeto a relación laboral (contrato de trabajo), pero que prestan servicios a través de dicha sociedad.

II ANÁLISIS

De acuerdo con el texto vigente del inciso primero del artículo 31 de la LIR, son requisitos generales para deducir los gastos:

- 1) Que se trate de gastos necesarios para producir la renta, entendiendo 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.
- 2) Que no hayan sido rebajados en virtud del artículo 30 de la LIR.
- 3) Que se encuentren pagados o adeudados en el ejercicio comercial correspondiente.
- 4) Que se acrediten o justifiquen en forma fehaciente ante el Servicio.

Respecto al requisito señalado en el N° 1) precedente, la Circular N° 53 de 2020 instruye que “no sólo son gastos necesarios aquellos desembolsos que generen rentas gravadas con el Impuesto de Primera Categoría (IDPC), sino aquellos que sean aptos o tengan la potencialidad 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”, agregando al efecto que, “la ‘necesidad’ del gasto deberá determinarse considerando, en los hechos, el giro del contribuyente o la actividad económica que realiza, entendiendo que son necesarios los desembolsos que tienen por objeto el desarrollo o 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”.

En cuanto a la necesidad del gasto, la Circular N° 53 de 2020 instruye también que debe considerarse, entre otros aspectos, su razonabilidad, para cuyo efecto distingue entre operaciones efectuadas con terceros independientes o no relacionados y operaciones efectuadas con partes relacionadas.

En relación a las segundas, esto es, desembolsos vinculados a operaciones efectuadas con partes relacionadas, corresponde analizar especialmente que el monto del gasto sea razonable, atendidas las circunstancias particulares del caso y el interés de la empresa que incurre en el desembolso.

De este modo, para que la empresa que financia el gasto por concepto de un magíster o diplomado en beneficio de uno de sus accionistas, pueda deducirlo en la determinación de la renta líquida imponible, es menester que cumpla los requisitos generales del inciso primero del artículo 31 de la LIR, señalados precedentemente, teniendo presente lo instruido en la Circular N° 53 de 2020, especialmente sobre la necesidad del gasto, lo que deberá acreditarse en la respectiva instancia de fiscalización.

En todo caso, en la situación específica en consulta, para que el gasto sea considerado necesario para generar las rentas o para que sea apto o tenga la potencialidad para producir rentas en el mismo o en futuros ejercicios, aunque en definitiva no se produzcan, deberá tenerse en vista la relación que dicho gasto tiene con los servicios prestados por el accionista; si aquel presta efectivamente sus servicios

profesionales para la sociedad y la forma en que se relaciona el programa de estudio con el giro de la empresa.

Respecto del accionista beneficiario, atendido el concepto amplio de renta contenido en el artículo 2º, N° 1, de la LIR, el referido financiamiento corresponde a una mayor remuneración por los servicios prestados por este; y atendido que no existe en la LIR o en otro texto legal norma alguna que la excluya de tributación¹, dicha suma estará sujeta a las normas generales contenidas en la LIR.

Si el gasto corresponde a una contraprestación por los servicios profesionales prestados por el accionista beneficiario, asumiendo que dicho accionista efectivamente presta servicios a honorarios a la referida sociedad y conforme lo instruido en la Circular N° 53 de 2020², se trataría de una renta clasificada en el artículo 42 N° 2 de la LIR, debiendo cumplir con la tributación dispuesta al efecto.

Si dicho gasto no cumple los requisitos señalados para ser considerado como gasto; por ejemplo, si no corresponde a una contraprestación por los servicios profesionales prestados por el accionista, el desembolso respectivo se encuentra sujeto al impuesto del inciso tercero del artículo 21 de la LIR, debiendo agregarse a la renta líquida de acuerdo al artículo 33 N° 1, letra g), de la misma Ley.

III CONCLUSIÓN

- 1) El financiamiento de un magíster o un diplomado por parte de una sociedad de capital a uno de sus accionistas podrá ser rebajado como gasto siempre que cumpla los requisitos generales del inciso primero del artículo 31 de la LIR, requisitos que deberán acreditarse en la respectiva instancia de fiscalización.
- 2) Tal financiamiento constituirá renta para el accionista beneficiario, cuya tributación deberá determinarse considerando el título en virtud del cual la sociedad incurre en tales gastos; constituyendo una renta clasificada en el artículo 42 N° 2 de la LIR, en caso que se trate de una contraprestación por los servicios profesionales prestados por el accionista.

Saluda a usted,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 973 del 19-04-2021
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos

¹ No podría ser calificada como una beca de estudio conforme al artículo 17, N° 18, de la LIR, ya que el pago se efectúa en favor de un propietario de la empresa y no en favor de personas que tienen la calidad de “trabajadores”, como presuponen las instrucciones impartidas mediante las Circulares N°10 de 1993 y N°41 de 1999; considerando bajo el concepto de “trabajadores”, aquellos sujetos a dependencia y subordinación propias de un contrato de trabajo.

² Punto 3.7.7, del Capítulo II de la Circular N° 53.