

**SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS
V DIRECCIÓN REGIONAL VALPARAÍSO**

OFICIO N°: 14/2011

ANT: Su consulta de fecha 22 de diciembre de 2010.

MAT. : Consulta sobre posibilidad de diferir pérdidas en más de un ejercicio.

Valparaíso, 07/02/2011

DE : **MIGUEL ÁNGEL ILUFFI CUEVAS**
DIRECTOR (S) V DIRECCIÓN REGIONAL VALPARAÍSO

A : **SEÑOR XXXXXXXXXXXXXXXX**

Con motivo de su presentación efectuada con fecha 22 de diciembre de 2010, en virtud de la cual se consulta sobre la posibilidad de diferir pérdidas en más de un ejercicio comercial, se informa a Ud. lo siguiente:

1.- Que en virtud de su presentación, consulta sobre la posibilidad de diferir la pérdida en más de un ejercicio activando parte de los gastos, sufrida por una empresa constructora que no pudo cumplir una de sus obras de acuerdo con lo estipulado en el contrato de construcción, procediendo la empresa mandante a hacer efectiva la boleta de garantía y a suspender los trabajos, dando por finiquitado el contrato en cuestión. Asimismo, consulta, en el evento de poder diferir dicha pérdida, bajo qué cuenta se pueden activar los gastos.

Cabe precisar, que de acuerdo a los hechos esgrimidos en su consulta, entre las pérdidas que se originaron a causa del incumplimiento del contrato de construcción, Ud. solamente especifica como pérdida el cobro por parte de la empresa mandante de una boleta de garantía, razón por la cual, esta respuesta se enmarcará solamente en este último ítem.

2.- Sobre el particular, cabe indicar que los hechos descritos en el punto anterior corresponden a dos operaciones independientes una de la otra. La primera de ellas, se refiere al tratamiento tributario de las pérdidas sufridas por una empresa constructora derivadas del incumplimiento de un contrato; y la segunda se consulta sobre la forma de contabilizar un gasto que se activa.

3.- En cuanto a la primera operación de carácter tributario, en general, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 30 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, en los contratos de promesa de venta de inmuebles, el costo directo de su adquisición o construcción se deducirá en el ejercicio en que se suscriba el contrato de venta correspondiente. Por su parte, tratándose de contratos de construcción por suma alzada, el costo directo debe deducirse en el ejercicio en que se presente cada cobro.

En este sentido, solamente se podrá diferir los costos directos a la fecha del contrato definitivo, tratándose de un contrato de promesa de venta de un inmueble, o bien, a la fecha de cada estado de pago, tratándose de un contrato de construcción por suma alzada.

Ahora bien, si una determinada pérdida sufrida en un negocio se pretende deducir como un gasto, ésta deberá rebajar la renta bruta en el ejercicio en que hayan sido pagados o se encuentren adeudados, considerando, asimismo, lo dispuesto en el N° 3 del artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta. Esta última disposición consagra los requisitos para proceder a deducir las pérdidas sufridas por una empresa en un ejercicio comercial, entre los cuales se indica que las pérdidas que se pueden rebajar como gasto son aquellas que sufra el contribuyente producto de la gestión o desarrollo de su actividad que constituye su giro, es decir, las pérdidas sufridas en el negocio o empresa durante el año comercial correspondiente.

3.- En el caso en análisis, cabe señalar en primer término que en virtud del principio de la autonomía de la voluntad, las partes de un contrato son libres para acordar anticipadamente las sanciones pecuniarias que estimen del caso ante el incumplimiento de alguna de las obligaciones que nacen de dicho contrato. En tal evento, las partes pueden convenir la entrega de cauciones que garanticen el cumplimiento de las mismas, como es el caso precisamente de las boletas de garantías bancarias.

Ahora bien, como lo ha sostenido este Servicio, no resulta procedente que el pago de una multa derivada de un incumplimiento, aún cuando tenga lugar en el contexto de la responsabilidad contractual, pueda transformarse en un beneficio tributario para el incumplidor. En este sentido, tal como lo ha instruido este Servicio en Oficio N° 335 de fecha 20 de enero de 1994, de conformidad con el artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, sólo pueden considerarse pérdidas deducibles de la renta bruta las que se relacionen con el giro del negocio y este giro ha de entenderse que es el que se hace por medios legales y no mediante actos ilícitos cometidos dolosa o culpablemente. A mayor abundamiento cabe agregar que los actos ilícitos sólo pueden dar origen a pérdidas deducibles cuando el contribuyente es sujeto pasivo de dichos actos, entre los cuales el N° 3 del artículo 31 cita los delitos contra la propiedad, lo que no se presenta en el caso bajo análisis.

4.- En consecuencia, a la luz de los alcances tributarios que genera el pago de una boleta de garantía, según lo ya expresado, sería improcedente considerarla como un costo directo en los términos planteados por el artículo 30 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, y en tal sentido, resulta improcedente que sea diferida en más de un ejercicio.

Por otro lado, el pago de la boleta de garantía tampoco puede ser considerada como una pérdida del negocio según los requisitos que contempla el N° 3 del artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, razón por la cual no corresponde que sea deducida de la renta bruta.

5.- En relación con la última consulta, este Servicio carece de competencia para interpretar sobre la forma en que los contribuyentes deben contabilizar las inversiones, los ingresos o gastos provenientes de las operaciones o actividades que desarrollen, puesto que tal materia está radicada en los organismos técnicos que tienen las facultades para ello, sin perjuicio de lo dispuesto por el inciso primero del artículo 16 del Código Tributario, en cuanto establece que en los casos en que la ley exija llevar contabilidad, los contribuyentes deberán ajustar los sistemas de ésta y los de confección de inventarios a prácticas contables adecuadas, que reflejen claramente el movimiento y resultado de sus negocios.

En consecuencia, y de acuerdo a lo antes expresado, no corresponde a este Servicio pronunciarse sobre la forma de contabilizar un gasto que se activa.

Saluda a Usted,

MIGUEL ÁNGEL ILUFFI CUEVAS
DIRECTOR (S) REGIONAL

Distribución:

- Destinatario: XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX
- Secretaría Dirección Regional.
- Secretaría Departamento Jurídico.