

OFICIO N° 42 /

ANT.: - Su presentación de fecha 09-11-2010.
- Oficio Ordinario N° 841 de 08-04-2011
del Sr. Director

MAT.: Dedución como gasto de desembolsos
que de acuerdo a un proyecto de
licitación, deberá efectuar el eventual
adjudicatario.

VALPARAÍSO, 11-05-2011.-

DE: ÉRICA MORALES LÁRTIGA
DIRECTORA REGIONAL V DR VALPARAÍSO

A: XXX

1. Se ha recibido en esta Dirección Regional su presentación señalada en el antecedente mediante la cual solicita a este Servicio emitir un pronunciamiento relacionado con la procedencia sobre la deducción de gastos de mitigación a trabajadores portuarios eventuales.

Según indica en su consulta, se encuentra desarrollando un proceso de licitación de su frente de atraque denominado YYY. Agrega que de acuerdo a lo que disponen las bases correspondientes, el adjudicatario tendría la obligación de proveer los recursos monetarios para financiar las mitigaciones de los trabajadores portuarios, no dependientes de esa empresa y que se verían afectados por la concesión del frente de atraque, ello como consecuencia del cambio de un sistema de multioperador a otro de monooperador en el puerto, lo cual, expone, afectaría la fuente laboral de los trabajadores portuarios eventuales.

Indica que el cargo que asumiría el adjudicatario de los valores correspondientes a la indicada mitigación fueron consultados a la Contraloría General de la República, organismo que determinó a través de su dictamen N° 034218, de 24-06-2010, que las empresas portuarias estatales, al momento de determinar las condiciones de licitación, no tienen más limitaciones que las establecidas en la normativa, no advirtiéndose en la situación de que se trata y atendidas sus particulares condiciones, ilegalidad en prever que las bases que rijan la correspondiente licitación, que los proponentes incluyan en sus ofertas esquemas de mitigación para los trabajadores eventuales que por el cambio del sistema multioperador al monooperador vean afectadas su fuente laboral, sin que ello forme parte del precio de la

concesión ni que contemple la disposición de recursos propios de la empresa al efecto.

Entiende la consultante que estos desembolsos cumplirían con los requisitos para ser deducidos como gasto necesario para producir la renta, esto es, se trataría de una exigencia habilitante para que el adjudicatario pueda cumplir con su giro (explotación de la concesión).

2. Sobre el particular, cabe señalar que este Servicio ha sostenido reiteradamente que conforme al artículo 31 de la Ley sobre Impuestos a la Renta, para que los gastos sean deducibles en la determinación de la renta líquida, deben ser necesarios para producir la renta, entendiéndose por tales aquellos desembolsos de carácter inevitable u obligatorio en relación con el giro del negocio, sin considerar solamente la naturaleza del gasto, sino que, además, su monto, es decir, hasta qué cantidad el gasto es necesario para producir la renta. Asimismo, deben reunir la doble condición de ser comunes, habituales y regulares por una parte, y por otra, inevitables, obligatorios, imprescindibles o indispensables para producir la renta (Oficios N° 2973, de 14-08-1985; y Oficio N° 336, de 24-02-2010, entre otros).

De acuerdo con los antecedentes aportados y con lo dispuesto en el citado artículo 31 de la Ley de Impuestos a la Renta, resulta evidente que los desembolsos a que se refiere, a los cuales se encontraría obligado el adjudicatario de acuerdo al proyecto de bases de licitación descrito, resultan obligatorios en cuanto necesarios para producir sus rentas, ello en la medida en que conforme con lo dispuesto en el artículo 33 del mismo texto legal, no sean calificados como excesivos, materia que deberá ser determinada en cada caso por las instancias de fiscalización de este Servicio.

Por otra parte, el mismo artículo 31 dispone que para su deducción en la determinación de la renta líquida imponible, los gastos no deben encontrarse previamente rebajados como parte integrante del costo directo de los bienes y servicios requeridos para la obtención de la renta; el contribuyente debe haber incurrido efectivamente en el gasto, sea que éste se encuentre pagado o adeudado al término del ejercicio, por lo que es menester que tengan su origen en una adquisición o prestación real y efectiva y no una mera apreciación del contribuyente; y que se acrediten y justifiquen fehacientemente ante este Servicio, quien puede impugnar los medios probatorios aportados por el contribuyente si por razones fundadas no se estimaren fehacientes.

Ahora bien, conforme al criterio establecido mediante Oficio Ordinario N° 841 de 08-04-2011 del Director de este Servicio de Impuestos Internos, en cuanto a la naturaleza del gasto y en estricta consideración al marco legal y reglamentario que regulan y permiten este tipo de desembolsos que resultan obligatorios e ineludibles para que el adjudicatario pueda cumplir con los requerimientos de las bases de licitación que le permitirán en definitiva el desarrollo de su actividad, no cabe duda que se trata de gastos de aquellos reglados por el número 9, del artículo 31 de la Ley sobre Impuestos a la Renta, es decir, gastos de organización y puesta en marcha, los cuales podrán ser amortizados hasta en un lapso de 6 ejercicios comerciales consecutivos contados desde que se generaron o desde el año en que la empresa comience a generar ingresos de su actividad principal, cuando este hecho sea posterior a la fecha en que se originaron los gastos. En el caso de

empresas cuyo único giro según la escritura de constitución sea el de desarrollar determinada actividad por un tiempo inferior a 6 años no renovable o prorrogable, los gastos de organización o puesta en marcha se podrán amortizar en el número de años que abarque la existencia legal de la empresa. Se hace presente que para los efectos de la aplicación del tratamiento señalado, no constituye requisito que los pagos se hayan efectuado con anterioridad al inicio de las actividades de la empresa adjudicataria de la concesión.

En el plano legal, la factibilidad de realizar desembolsos de esta naturaleza se encuentra expresamente reconocida en el artículo 7° de la Ley N° 19.542, de 1997, que Moderniza el Sector Portuario Estatal, al prescribir que la participación de terceros en sociedades que formen las empresas (entiéndanse, empresas portuarias estatales) y el otorgamiento de concesiones portuarias deberá realizarse mediante licitación pública, en cuyas bases se establecerán clara y precisamente los elementos de la esencia de la respectiva concesión portuaria y, en tal sentido el inciso final del artículo 4° del Reglamento del artículo 7° de la Ley N° 19.542, contenido en el Decreto N° 104, de Transportes, de 03-08-1998, señala que las empresas portuarias podrán incorporar cualquier otra disposición que consideren necesaria en las bases de licitación, siempre que no contravenga los contenidos mínimos señalados en tal artículo y los establecidos en la Ley.

3. En consecuencia, en la medida en que se de cumplimiento a las disposiciones legales citadas y que el contrato de concesión suscrito entre las partes contemple obligatoriamente para el adjudicatario el pago de las sumas que se señala, procederá la deducción de los mismos como gastos necesarios para producir la renta del contribuyente, en calidad de gastos de organización y puesta en marcha de aquellos a que se refiere el artículo 31, número 9, de la Ley sobre Impuestos a la Renta.

Respecto de la necesidad de tales gastos en cuanto a su monto, cabe hacer presente que su deducción será procedente sólo en la medida en que no sean calificados como excesivos de acuerdo con el artículo 33, número 1, letra g), de la Ley sobre Impuestos a la Renta, circunstancia que deberá verificarse en las instancias de fiscalización respectivas.

Lo anterior sin perjuicio del tratamiento tributario de las cantidades señaladas respecto de la empresa concesionaria o de los eventuales beneficiarios de las medidas de mitigación que describe.

Saluda a Ud.

ÉRICA MORALES LÁRTIGA
DIRECTORA REGIONAL

Distribución:
- Internet.