

**SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS
IV DIRECCIÓN REGIONAL LA SERENA
UNIDAD DE OVALLE
77323378371**

SOCIEDAD AGRICOLA EL CIENAGO LIMITADA

AGRICOLA

**NO HA LUGAR A SOLICITUD DE AUTORIZACION USO
DEL CRÉDITO FISCAL IVA Y DEDUCCIÓN DE GASTO DE
VEHICULOS.**

La Serena, 13/10/2023

RES. EX. N° 77323123358 /

VISTOS: La presentación de fecha 07 de septiembre de 2023, efectuada por el contribuyente SOCIEDAD AGRICOLA EL CIENAGO LTDA., [REDACTED]; Lo dispuesto en el artículo 7° de la Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos, contenida en el artículo 1° del D. F. L. N° 7, de 1980; lo establecido en el artículo 6° letra A N° 1, 2 y 3 del Código Tributario; lo señalado en el Art. N° 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, contenida en el Art. 1° del D.L. N° 824, de 1974; el artículo 23 N° 4 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, de 1974; la Resolución Exenta N° 144 de fecha 25/11/2020 "Revoca Res. Ex. SII N° 34 de 1981 y delega facultad de calificar como gastos, los desembolsos por concepto de vehículos, en Directores Regionales y en el Director de Grandes Contribuyentes"; lo previsto en la Circular N° 5 del 18/01/2018 "Actualización de instrucciones referentes al tratamiento tributario de vehículos motorizados frente a las normas contenidas en la Ley sobre Impuesto a la Renta y Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios"; y Resolución N° 7 de fecha 26 de marzo 2019 y N°16 de fecha 17 de diciembre 2020, de la Contraloría General de la República.

CONSIDERANDO: .

1º) Que, en efecto el contribuyente SOCIEDAD AGRICOLA EL CIENAGO LTDA. [REDACTED], representada legalmente por [REDACTED], efectúan, con fecha 07 de septiembre de 2023, presentación ante la Unidad de Ovalle de la IV Dirección Regional La Serena del Servicio de Impuestos Internos, en virtud de la cual solicitan: "La autorización para el uso del crédito fiscal y el gasto tributario de la compra del vehículo tipo modelo Station Wagons, marca Volkswagen, patente SX-YH13-7, número Chasis WVZZZCAZNC564559, según Factura de Compra N°2362843 de fecha 27/07/2023 y los gastos de combustible y mantención de este."

2º) Que, fundamenta su presentación, en lo principal, en merito a que el señor José Tomás Peñafiel Muñoz, uno de los representantes legales de la sociedad mantiene una enfermedad de base y/o lesión (discopatía hernia L5 – S1) y no puede manejar vehículos mecánicos. En este sentido, menciona los criterios previstos en la Circular N°5, de fecha 18 de enero de 2018 sobre "Actualización de instrucciones referentes al tratamiento tributario de vehículos motorizados frente a las normas contenidas en la Ley sobre Impuesto a la Renta y Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios", a efectos, de argumentar que se cumplirían tales criterios, en orden de mantener a don José Tomás Peñafiel en buenas condiciones de salud, cuestión que lo desarrolla de la siguiente manera:

- a) **CRITERIO FUNCIONAL:** Por la enfermedad de base del que está a cargo de la gestión y supervisión de la empresa en terreno mismo, se cumplen con el criterio de funcional, además de viajar por el negocio exportador.
- b) **CRITERIO PERSONAL:** El vehículo solo será usado por don José Tomas Peñafiel, para trasladarse y cumplir con las funciones de la empresa, para sus trámites personales cuenta con un vehículo particular a nombre de su cónyuge.
- c) **CRITERIO TEMPORAL:** Por el tipo de negocio y las plantaciones frutales, se está todo el año con el desarrollo del giro propiamente tal, enero a junio uva, desde junio a noviembre variedad de cítricos y noviembre a diciembre cerezos.
- d) **CRITERIO TERRITORIAL:** La utilización del vehículo se hará en zona rural como urbana, es el adecuado técnicamente y guarda proporcionalidad con el modelo de negocio o giro de la empresa.

e) **CRITERIO ECONÓMICO:** Que es un vehículo más económico que una camioneta, porque el sentido de comprar este vehículo es la de resguardar la salud del gestor del predio y de la empresa. Se podría comprar una camioneta con un valor mucho mayor y que cumpla la norma para poder rebajar el IVA y el gasto, pero no cumpliría el objetivo, que es tener a don José Tomás Peñafiel en buenas condiciones de salud.

3°) Que, continua indicado en su presentación que se cumple con lo previsto en el artículo 31 N°1 de la Ley de impuesto a la Renta en cuanto a las distancias de traslado y los gastos asociados en la utilización del vehículo en cuestión, tomando en consideración a que la persona que utilizaría el vehículo es tomado como un trabajador más con funciones gerenciales, por lo que dicha situación -utilización de este vehículo- cumpliría con los estándares de la empresa, acorde al negocio e imagen de la empresa. A estos efectos, acompaña los siguientes documentos a su presentación: Factura de compra; Certificado Médico; Certificado de Previred; Fotos del predio; Balance General.

4°) Que, a fin de analizar la solicitud planteada por el contribuyente, es preciso tener en consideración lo indicado en el inciso primero del Art. N° 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, contenida en el Art. 1° del D.L. N° 824, de 1974, que establece:

“ La renta líquida de las personas referidas en el artículo anterior se determinará deduciendo de la renta bruta todos los gastos necesarios para producirla, 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, que no hayan sido rebajados en virtud del artículo 30°, pagados o adeudados, durante el ejercicio comercial correspondiente, siempre que se acrediten o justifiquen en forma fehaciente ante el Servicio. No se deducirán los gastos incurridos en la adquisición, mantención o explotación de bienes no destinados al giro del negocio o empresa, de los bienes de los cuales se aplique la presunción de derecho a que se refiere el literal iii) del inciso tercero del artículo 21 y la letra f), del número 1°, del artículo 33, como tampoco en la adquisición y arrendamiento de automóviles, station wagons y similares, cuando no sea éste el giro habitual, y en combustibles, lubricantes, reparaciones, seguros y, en general, todos los gastos para su mantención y funcionamiento. No obstante, procederá la deducción de los gastos respecto de los vehículos señalados, cuando el Director, mediante resolución fundada, lo establezca por cumplirse los requisitos establecidos en la primera parte de este inciso.”.

5°) Que, de igual manera se debe tener en consideración lo previsto en el artículo 23 N° 4 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, que establece:

“No darán derecho a crédito 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, ni las de productos o sus componentes que gocen en cualquier forma de subsidios al consumidor de acuerdo a la facultad del artículo 48, salvo que el giro o actividad habitual del contribuyente sea la venta o el arrendamiento de dichos bienes, según corresponda, salvo en aquellos casos en que se ejerza la facultad del inciso primero del artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.”.

6°) Que en este sentido, el contribuyente deberá acreditar el cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo mencionado en el considerando cuarto de esta Resolución, esto es que, el gasto se relacione directamente con el giro o actividad que se desarrolla; que tenga aptitud para generar renta, en el mismo o futuros ejercicios, y se encuentren asociados al interés, desarrollo o mantención del giro del negocio; que no se encuentren ya rebajados del costo directo; que se haya incurrido efectivamente en el gasto, pagado o adeudado al término del ejercicio; y que se acrediten o justifiquen en forma fehaciente ante el SII.

7°) Que, a su turno la Circular N°5 del 18/01/2018 “Actualización de instrucciones referentes al tratamiento tributario de vehículos motorizados frente a las normas contenidas en la Ley sobre Impuesto a la Renta y Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios” establece 5 criterios copulativos de evaluación para calificar como necesarios para producir la renta, los gastos realizados en automóviles, stations wagons y similares:

- **CRITERIO FUNCIONAL:** Independiente del tipo de vehículo utilizado, se debe evaluar la procedencia del gasto en función del modelo de negocios que lleva adelante el contribuyente y la función de soporte al mismo que tendrán los vehículos que se pretenden utilizar para el logro respectivo.

Así, por ejemplo, si una empresa trabaja en lugares altamente poblados y congestionados y, de acuerdo a sus estudios técnicos, el mejor vehículo para llevar adelante su negocio es uno pequeño, puesto que, entre otras razones, le da agilidad en los tiempos de repuesta a sus clientes, resulta irrelevante si ello se logra a través de camionetas o automóviles, pudiendo ser autorizado el gasto en una automóvil de tipo city car, por ejemplo.

- **CRITERIO PERSONAL:** Igualmente, bajo el modelo de negocios respectivo, se debe determinar y precisar qué personas son las que usan o harán uso de los vehículos en cuestión, considerándose los roles funcionales de estas personas en dicho modelo. Así, por ejemplo, si un vehículo es adquirido para el traslado de personal propio, podrá autorizarse la deducción del gasto, siempre y cuando exista la seguridad de que el vehículo no cederá en beneficio personal de alguno de los empleados de la sociedad o empresa.

- **CRITERIO TEMPORAL:** Asimismo, es el modelo de negocios el que determinará en qué épocas del año y, en que horarios del día o semana los vehículos en cuestión son utilizados efectivamente en el desarrollo

del giro. De consiguiente, de acuerdo al análisis efectuado desde el punto de vista de este criterio, podrá determinarse si ello procede en todo o en parte.

- **CRITERIO TERRITORIAL:** Igualmente, el modelo de negocios impacta en el tipo de activo a utilizar, ya que en base a él se determinará la utilización de vehículos en zonas urbanas, rurales o extremas, lo que necesariamente implica una adecuación técnica del tipo de vehículo seleccionado. Ciertamente ello, a su vez, debe guardar proporcionalidad con el modelo de negocios o giro que se lleva adelante.

Así, por ejemplo, si el modelo de negocios se desarrolla en una zona extrema (alta montaña), no sería posible calificar como necesario para producir la renta la adquisición, arrendamiento o los gastos de mantención y funcionamiento de un vehículo sedán.

- **CRITERIO ECONÓMICO:** Adicionado a todo lo anterior, es necesario que exista proporcionalidad en los valores de adquisición, mantención y utilización de los respectivos vehículos y la realidad económica de la sociedad o empresa. De este modo, incluso respecto de aquellos vehículos que pudieran dar derecho a gasto y crédito fiscal sin autorización previa del SII, deberán cumplir estrictos parámetros de coherencia con la realidad económica de la sociedad o empresa.

Así, en aplicación de este criterio, por ejemplo, respecto de empresas con un bajo capital o que registren pérdida, no procedería calificar como necesario para generar la renta el gasto en vehículos de lujo u ostentosos, o vehículos que, no siendo calificados de lujo, su costo sea elevado en comparación con otros de similares características.

8°) Que, conforme, los argumentos esgrimidos por el contribuyente SOCIEDAD AGRÍCOLA EL CIENAGO LTDA. [REDACTED], señalado en los considerando dos y tres del presente Acto Administrativo, se centran en justificar la necesidad del gasto en la adquisición del vehículo, en cuestión, en la enfermedad del dueño y gerente de la Empresa, ya individualizada y no en el modelo del negocio, toda vez que precisamente la circular 5, tantas veces mencionada, centra el criterio funcional en que el gasto debe decir relación con el modelo de negocios del contribuyente y en este caso en particular, la sociedad registra inicio de actividad en el giro Agrícola, tal cual lo señala el peticionario en su solicitud de fecha 07 de septiembre de 2023, en cuanto en el número uno segundo párrafo nos indica, cual es uso del predio explotado por la Sociedad, con fines exclusivamente agrícolas. Por lo que, resulta inconcuso que el modelo de negocios se centra en la producción primaria, la que ocupa diversos elementos y maquinarias que generen no tan solo la producción sino también la posterior venta de dichos productos agrícolas, lo que supone la inversión en maquinarias, elementos de producción agrícola, y entre otros gastos, vehículos de transporte del personal que como lo señala el peticionario, en temporada alta llegan a ser 300 operarios. En este sentido, es del todo palpable que, la compra del vehículo de marras, ascendente a un monto de \$36.430.800 (conforme factura aportada por el contribuyente), no se condice con el modelo de negocios de la empresa, netamente agrícola.

9°) Que, en este orden de cosas, atendiendo el modelo de negocios de la Sociedad, en cuestión, resulta fuera de lo previsto en el artículo 31 y lo instruido en la Circular 5 de fecha 18 de enero de 2018, en cuanto a los criterios establecidos en ellas para admitir como gasto necesario para producir la renta, la compra de un automóvil station wagons, lo indicado por el solicitante como argumento en lo relativo al criterio personal, temporal, territorial y económico, toda vez que como ya se ha indicado centra su argumentación en la protección de la salud del dueño y gerente de la Empresa en cuestión, como un gasto necesario para producir la renta, lo que como se ha venido reseñando no guarda relación con la compra de un vehículo de tan elevado precio, cuando existen otros vehículos en el mercado que puede cumplir con la función que el contribuyente señala en su presentación, esto es el traslado del dueño y gerente, en funciones netamente de supervisión de las plantaciones del predio explotado por la Sociedad Agrícola El Cienago Ltda. A mayor abundamiento, como lo señala el propio contribuyente en su petición, al definir el criterio económico se aparta completamente de lo normado e instruido a este respecto, al señalar en su parte pertinente: "...Se podría comprar una camioneta con un valor mucho mayor y que cumpla la norma para poder rebajar el IVA y el gasto, pero no cumpliría el objetivo, que es tener a don José Tomás Peñafiel en buenas condiciones de salud..."

10°) Que, en virtud de lo señalado en los considerandos precedentes, es posible concluir que la solicitud presentada y los antecedentes aportados por el contribuyente son insuficientes para poder determinar el cumplimiento de los requisitos y condiciones requeridos para autorizar el uso del Crédito Fiscal IVA y la deducción en la Renta Bruta del Impuesto de 1ª Categoría de los gastos y desembolsos en la adquisición, mantención, combustibles y lubricantes de vehículos tipo automóviles, Station wagons o similares, contenida en el inciso primero del Art. 31 de la Ley de la Renta, contenida en el artículo 1° del D.L. N° 824, de 1974.

11°) Que, conforme a la delegación de facultades establecida por el Director del Servicio de Impuestos Internos, mediante lo resolutivo segundo de la Resolución Exenta SII N°144 de fecha 25 de noviembre de 2020, que indica: " 2° Delégase en los Directores Regionales que se encuentra a cargo de cada una de las Direcciones Regionales que compone este Servicio, respecto de los contribuyentes de su jurisdicción, y en el Director de Grandes Contribuyentes, respecto de aquellos contribuyentes contemplados en la Nómina de Grandes Contribuyentes; la facultad contenida en el artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta,

consistente en calificar previamente como necesario, mediante resolución fundada, los gastos a que se refiere dicha disposición legal respecto de los vehículos que allí se señalan.”, resuelvo lo siguiente.

SE RESUELVE: 1º) NO AUTORIZÁSE al contribuyente, SOCIEDAD AGRICOLA EL CIENAGO LTDA, el uso del Crédito Fiscal IVA, de conformidad a lo dispuesto en el artículo 23 N° 4 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, de 1974; como así también a la deducción en la Renta Bruta del Impuesto de 1ª Categoría de la Ley sobre Impuesto a la Renta, contenida en el artículo 1º del D.L. N° 824, de 1974, de los gastos asociados a la adquisición, mantención, reparación y funcionamiento del vehículo tipo Station Wagons descrito en su solicitud.

ANÓTESE, COMUNÍQUESE Y NOTIFÍQUESE

ROMULO
EDGARDO
GOMEZ
SEPULVEDA

Firmado digitalmente
porROMULO
EDGARDO GOMEZ
SEPULVEDA
Fecha: 2023.10.13
12:18:42 -03'00'

ROMULO EDGARDO GOMEZ SEPULVEDA
DIRECTOR REGIONAL

Distribución

- SOCIEDAD AGRICOLA EL CIENAGO LTDA.,
- IV Dirección Regional La Serena
- Unidad de Ovalle
- Archivo