

**RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 31 INCISO CUARTO N° 2 –
OFICIO N° 2855 DE 1989
(ORD. N° 2855 DE 10.12.2020).**

Solicita se confirme criterio contenido en el Oficio N° 2855 de 1989.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la procedencia de castigar el remanente de crédito fiscal que se ha hecho irrecuperable al no continuar desarrollando el contribuyente actividades gravadas con IVA, de acuerdo al Oficio N° 2855 de 1989.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, su cliente, XXXXX, mantenía al mes de septiembre de 2016 un remanente de IVA crédito fiscal por \$\$\$\$ que fue llevado a gasto en octubre del mismo año porque la empresa no realizaría actividades gravadas con IVA en el futuro.

Agrega que, de acuerdo con el Oficio N° 2855 de 1989 el contribuyente puede castigar el IVA crédito fiscal que se ha hecho irrecuperable y que pasa a ser gasto aceptado en el ejercicio en que se efectúa el castigo de este.

II ANÁLISIS

Conforme con el artículo 31, inciso cuarto, N° 2, de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), procede la deducción como gasto¹ de los impuestos establecidos en leyes chilenas relacionados con el giro de la empresa y siempre que no se trate de aquellos exceptuados por la misma norma.

Al respecto, este Servicio ha resuelto² que puede deducirse como gasto el IVA recargado en una operación en la medida que el contribuyente no tenga derecho a utilizar el crédito fiscal y siempre que éste último no deba formar parte integrante del costo directo de bienes y servicios.

En efecto, de acuerdo con la Circular N° 64 de 1978, tratándose de contribuyentes que sólo efectúan operaciones no afectas o exentas de IVA, el impuesto recargado en la adquisición o importación de bienes del activo realizable o inmovilizado o en la utilización de servicios formará parte de su costo.

Asimismo, tratándose de contribuyentes que efectúan operaciones tanto afectas como no afectas o exentas de IVA, el impuesto formará parte del costo de los bienes adquiridos o importados y de los servicios utilizados que se destinen exclusivamente a operaciones exentas o no gravadas.

En los demás casos, el contribuyente que no tenga derecho a utilizar una parte o el total del crédito fiscal o que, teniendo el derecho a usarlo, no pueda recuperarlo (por ejemplo, por falta de requisitos formales) podrá rebajarlo como gasto en la determinación de la base imponible del impuesto de primera categoría³.

En la situación planteada, el remanente del crédito fiscal soportado por el contribuyente se torna irrecuperable desde el momento en que dejó de realizar actividades afectas a IVA. Ello porque, a contar de esa fecha, no dispondría de una fuente de generación de débitos fiscales a los cuales imputar el remanente y la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios no establece ningún mecanismo para que el contribuyente pueda imputar o recuperar dichos créditos.

Consecuentemente, el contribuyente puede deducir como gasto el remanente del crédito fiscal irrecuperable, en el ejercicio en que adquirió esa condición, y en la parte en que éste no deba adicionarse al costo directo de los bienes adquiridos o importados y de los servicios utilizados, o por el total.

De esta manera, se confirma el criterio contenido en el Oficio N° 2855 de 1989, en la parte que permite deducir como gasto, o integrar como costo directo de los bienes y servicios, el remanente de crédito fiscal que, por causa sobreviniente, se ha transformado en irrecuperable.

Corresponde acreditar en las instancias de fiscalización respectivas las causas por las cuales el remanente de crédito fiscal pasa a ser irrecuperable – en la especie, acreditar que dejó de realizar actividades gravadas con IVA y la fecha en que ello aconteció. Asimismo, debe acreditar si el total o

¹ Según la naturaleza del gasto enumerado en el inciso cuarto del artículo 31 de la LIR, se deben observar, además, los requisitos generales establecidos en el inciso primero del mismo artículo.

² Circular N° 53 de 2020.

³ Oficio N° 2142 de 2020.

una parte del remanente corresponde a gasto general o si debe integrar el costo directo de bienes y servicios, en los términos ya expuestos.

III CONCLUSION

Conforme lo expuesto precedentemente se confirma el criterio contenido en el Oficio N° 2855 de 1989, correspondiendo deducir como gasto el remanente de crédito fiscal que, por causa sobreviniente, se ha transformado en irrecuperable, por aplicación de lo dispuesto en el artículo 31, inciso cuarto, N° 2, de la LIR.

Para estos efectos, el contribuyente debe acreditar ante las instancias de fiscalización respectivas, la condición de irrecuperable del crédito fiscal que se deduce como gasto o que pasa a formar parte del costo de los bienes del activo y de los servicios.

Saluda a usted,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 2855 del 10-12-2020
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos