

CIRCULAR N°56 DEL 08 DE NOVIEMBRE DEL 2007

MATERIA : PAGOS POR CONCEPTO DE DÁDIVAS, COHECHO O SOBORNO A FUNCIONARIOS PÚBLICOS EXTRANJEROS EN EL ÁMBITO DE TRANSACCIONES COMERCIALES INTERNACIONALES. IMPROCEDENCIA DE CONSIDERARSE GASTOS NECESARIOS PARA PRODUCIR LA RENTA. ARTÍCULO 31° DE LA LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA, CONTENIDA EN EL ARTÍCULO 1° DEL DECRETO LEY N°824, DE 1975.

- 1.- En el marco del proceso de evaluación de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico –OCDE- sobre el cumplimiento de Chile de la Convención para Combatir el Cohecho de los Funcionarios Públicos Extranjeros en las Transacciones Comerciales Internacionales, se ha recomendado por dicho Organismo reforzar la difusión del criterio que ha sostenido este Servicio, en cuanto a la imposibilidad legal de deducir de impuestos las dádivas de cohecho dadas a funcionarios públicos extranjeros en el ámbito de las transacciones comerciales internacionales.

En consideración a lo anterior, en ejercicio de las facultades que las leyes confieren al Director del Servicio de Impuestos Internos, se ha resuelto confirmar mediante la presente Circular, la improcedencia legal de la deducción de impuestos por los referidos conceptos, con los fundamentos que a continuación se indican.

- 2.- La norma fundamental que contempla nuestro ordenamiento jurídico - tributario en materia de gastos deducibles, es decir, de cantidades que por ley puede deducir el contribuyente al determinar la base imponible del impuesto a la renta, es el artículo 31° de la ley sobre Impuesto a la Renta, contenida en el artículo 1° del Decreto Ley N°824, de 1975. Esta norma establece que la renta líquida de las personas naturales o jurídicas que exploten bienes o desarrollen actividades afectas al impuesto de Primera Categoría, se determinará deduciendo de la renta bruta todos los gastos necesarios para producirla que no hayan sido rebajados como costos, pagados o adeudados, durante el ejercicio comercial correspondiente, siempre que se acrediten o justifiquen en forma fehaciente ante el Servicio.
- 3.- Conforme al artículo 31°, citado, este Servicio ha impartido instrucciones y emitido diversos pronunciamientos mediante los cuales se ha señalado que, para que un gasto pueda ser calificado de necesario para producir la renta y pueda, en consecuencia, deducirse al fijar la base imponible del impuesto a la renta, debe reunir los siguientes requisitos copulativos:
 - a) Que se relacione directamente con el giro o actividad que se desarrolla;
 - b) Que se trate de gastos necesarios para producir la renta, entendiéndose esta expresión en el sentido de lo que es menester, indispensable o que hace falta para un determinado fin, contraponiéndose a lo superfluo. En consecuencia, el concepto de gasto necesario debe entenderse como aquellos desembolsos de carácter inevitables u obligatorios respecto del giro del negocio, considerándose no sólo la naturaleza del gasto, sino que además su monto, es decir, hasta qué cantidad el gasto ha sido necesario para producir la renta del ejercicio anual, cuya renta líquida imponible se está determinando;
 - c) Que no se encuentren ya rebajados como parte integrante del costo directo de los bienes y servicios requeridos para la obtención de la renta;
 - d) Que el contribuyente haya incurrido efectivamente en el gasto, sea que éste se encuentre pagado o adeudado al término del ejercicio. De este modo, para el debido cumplimiento de este requisito, es menester que el gasto tenga su origen en una adquisición o prestación real y efectiva y no en una mera apreciación del contribuyente; y

e) Por último, que se acrediten y justifiquen en forma fehaciente ante el Servicio de Impuestos Internos, es decir, el contribuyente debe probar la naturaleza, necesidad, efectividad y monto de los gastos con los medios probatorios de que disponga, pudiendo el Servicio impugnarlos, si por razones fundadas no se estimaren fehacientes.

En consecuencia, para que un gasto o partida pueda ser rebajado en la determinación de la renta líquida imponible, deben cumplirse al efecto todos los requisitos antes mencionados, debiendo destacarse el que dice relación con su acreditación y justificación en forma fehaciente ante este Servicio, esto es, que el contribuyente debe probar la naturaleza, necesidad en relación con el giro del negocio, efectividad y monto de los gastos incurridos, con los medios probatorios que disponga o con aquellos que pueda requerir este organismo, pudiendo impugnar dichos medios si por razones fundadas no los estima fehacientes.

- 4.- De esta manera, considerando que las dádivas de cohecho o soborno que puedan otorgarse a un funcionario público y, en general, a cualquier persona, implican corromperlo para conseguir de él algo, resulta evidente que en ningún caso pueden aceptarse como gastos deducibles para fijar la base imponible del impuesto a la renta. Ello por cuanto, cualesquiera fueren las circunstancias en que se efectúen, es inconcebible jurídicamente estimarlos necesarios para el giro de un negocio, pues ninguna actividad económica requiere para su desarrollo de exacciones ilegítimas o ilícitas.

En particular, en el caso del cohecho a funcionarios públicos extranjeros en el ámbito de transacciones comerciales internacionales, a las razones anteriores para el rechazo de la deducción como gasto, se suma la circunstancia de que tal conducta es constitutiva de delito, conforme a lo dispuesto en los artículos 250 bis A y 250 bis B, del Código Penal, siendo jurídicamente inaceptable que quien ha delinquido, pueda favorecerse tributariamente con la comisión del delito.

- 5.- En consecuencia, con lo expuesto anteriormente, se confirma que, de acuerdo a la legislación tributaria vigente en Chile, específicamente lo dispuesto en el artículo 31°, citado, las dádivas o beneficios otorgados en el cohecho o soborno de funcionarios públicos extranjeros en el ámbito de transacciones comerciales internacionales, así como de cualquier otra persona u organismo, en cualquier circunstancia, no son, bajo ningún respecto, aceptados como gastos en la determinación de la renta imponible del Impuesto a la Renta ni deducibles de impuestos.

Saluda a Ud.,

RICARDO ESCOBAR CALDERON
DIRECTOR

AL DIARIO OFICIAL, EN EXTRACTO
AL BOLETIN
A INTERNET