

Norma: Oficio N° 4578/06."

Descriptor: Las sumas canceladas por arrendamiento de redes de canales, en el periodo de puesta en marcha deben ser consideradas como un gasto diferido . Tales desembolsos se deben amortizar proporcionalmente en el número de años que dure el contrato de arrendamiento respectivo.

Fuente Legal: » Ley de la Renta (Decreto Ley N° 824, de 1974): Artículo 31, Inciso 1

Oficio N° 4578 15/11/2006 Tratamiento Tributario de sumas Pagadas por Arrendamiento de Redes de Canales - Gastos Necesarios para producir la Renta - Requisitos - Gasto Diferido - Amortización.

1.- Por presentación indicada en el antecedente, señala que está asesorando a una sociedad de inversiones que desea invertir en centrales hidroeléctricas de paso cuya construcción actualmente está siendo incentivada por el supremo gobierno.

Agrega, que para instalar dichas centrales hidroeléctricas de paso, existía la posibilidad de llegar a un acuerdo con diferentes asociaciones de canalistas en cuanto a que les pueda arrendar toda su red de canales por un plazo superior a 10 años con el fin de instalar dichas centrales. Demás está señalar que el instalar dichas centrales no impide el funcionamiento de las asociaciones de canalistas y la entrega de agua a los diferentes regantes.

En relación con lo antes expuesto, desea que se le confirme que el arriendo que se pagaría en el período de puesta en marcha puede considerarse como gasto del ejercicio o es necesario activarlo y amortizarlo una vez que entren en funcionamiento las respectivas centrales hidroeléctricas de paso.

2.- Sobre el particular, cabe señalar en primer término que el inciso primero del artículo 31 de la Ley de la Renta, dispone que la renta líquida se determinará deduciendo de la renta bruta todos los gastos necesarios para producirla que no hayan sido rebajados en virtud del artículo 30° de la misma ley, pagados o adeudados durante el ejercicio comercial correspondiente, siempre que se acrediten o justifiquen en forma fehaciente ante este Servicio.

En relación con lo anterior, se expresa que el concepto de gasto necesario no ha sido definido por la Ley de la Renta, por lo que para la determinación de su sentido y alcance se debe recurrir al significado que respecto de dichas palabras contiene el Diccionario de la Lengua Española, texto que consigna en su segunda y tercera acepción que el término "necesario" denota aquello que se hace y ejecuta obligado de otra cosa, como opuesto a voluntario y espontáneo, y también se utiliza en el sentido de lo que es menester, indispensablemente, o hace falta para un fin, contraponiéndose en este sentido a superfluo.

Por lo anteriormente expuesto, este Servicio a través de diversos pronunciamientos emitidos sobre

la materia, ha establecido que para que un gasto pueda ser calificado de necesario para producir la renta y, por consiguiente, susceptible de ser rebajado en la determinación de la renta líquida imponible de primera categoría, 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, 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 encuentre ya rebajado 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 acredite o justifique 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 fehaciente.

Por otra parte, debe señalarse que para que un gasto pueda ser calificado de necesario para producir la renta, además de cumplir con todos los requisitos señalados anteriormente, debe guardar una debida correlación con los ingresos que genera, con el fin de poder imputar en cada período tributario la utilidad real y efectiva sobre la cual corresponde cumplir las obligaciones tributarias que establece la Ley de la Renta, sin la posibilidad de postergar el pago de los impuestos a los ejercicios siguientes, situación que no se ajustaría con el ordenamiento jurídico que reglamenta el sistema tributario de la ley precitada.

3.- En consecuencia, y respondiendo la consulta específica formulada, se informa que las sumas a pagar por la totalidad del contrato de arrendamiento de redes de canales celebrado entre las partes, adoptan la calidad de un "gasto diferido", y atendido el principio de correlación que debe existir entre ingresos y gastos comentado en el último párrafo del número precedente, tales desembolsos se deben amortizar proporcionalmente en el número de años que dure el contrato de arrendamiento respectivo.

Ahora bien, la parte no amortizada en cada ejercicio de los citados desembolsos, en su calidad de gasto diferido queda sujeta a las normas de actualización establecidas en el N° 7 del artículo 41 de la Ley de la Renta, para luego proceder a su amortización en la parte que corresponda al período comercial respectivo.

