

CONVERSEMOS SOBRE GASTOS ACEPTADOS Y RECHAZADOS EN LAS EMPRESAS

Ley 21.210 “Modernización Tributaria”

Jorge Orellana Candia

Julio 2020



CÍRCULO VERDE

Ley 21.210 que moderniza la Legislación Tributaria

Publicada en el D.O. el día 24.02.2020.

La ley 21.210, establece en el **artículo octavo transitorio**, que las modificaciones a la Ley sobre Impuesto a la Renta contenidas en el artículo 2° de la ley citada, entrarán en vigencia a contar del **1 de enero de 2020**.



Nuevo concepto de Gasto Necesario para Producir Renta

Desde el 01.01.2020

- Aptitud de generar renta.
- En el mismo o futuros ejercicios.
- Se encuentren asociados al interés, desarrollo o mantención del giro del negocio.
- Que no se hayan rebajado como costo según Art.30 L.I.R.
- Que se encuentren pagado o adeudado.
- Acreditado fehacientemente.

Al 31.12.2019

- a) Inevitables (relacionado con el giro, criterio SII).
- b) Corresponda al período.
- c) Acreditado fehacientemente.
- d) Que se encuentre pagado o adeudado.
- e) No se haya rebajado como costo según Art.30 L.I.R.

Ley 21.210 que moderniza la Legislación Tributaria

Nuevo concepto de Gasto para Producir Renta

- *Dado que un determinado desembolso no garantiza el éxito del negocio y por ende la generación de renta, la existencia de operaciones o negocios más sofisticados y la mayor exigencia en el ámbito social, ha implicado ampliar el concepto de gasto necesario para producir renta, como aquellos gastos que tenga aptitud o potencial para generar renta, ya sea en el mismo ejercicio o en futuros ejercicios o aunque no se generen.*
- *El gasto deberá estar asociados al interés, desarrollo o mantención del giro del negocio, sea que su origen provenga o no de una obligación contractual. (ejemplo, pago indemnización voluntarias)*
- *También incluye gastos que, si bien no tienen una vinculación directa con la obtención de rentas ni con el desarrollo de nuevos proyectos, igualmente dicen relación con la mantención de la actividad o negocio. (ejemplo, apoyo administrativo en una empresa)*

Gastos necesarios para producir renta (excluidos)

- *Gastos relacionados con automóviles, station wagons y similares, salvo cuando el Director Nacional del SII lo califique, mediante una resolución fundada (Circular N°5/2018, tratamiento tributario de vehículos motorizados),*
- *Gastos relacionados con bienes del activo de la empresa utilizados por los dueños para fines no necesarios para producir renta, sobre los cuáles aplique la presunción de derecho. (literal iii) del inciso tercero del artículo 21 y letra f) del número 1°, artículo 33 de la L.I.R.)*
- *La presente ley, elimina la limitación a utilización de gastos por supermercado y comercios similares. Asimismo, elimina la presentación de la DD.JJ. (formulario 29 según Resolución Exenta N°123/2015), como requisito de gastos. Se mantiene vigente informar al SII el monto del gasto, nombre o razón social y RUT de los proveedores.*

Ley 21.210 que moderniza la Legislación Tributaria

Ejemplos de gastos mencionados por el SII

- **Gastos relacionados con proyectos empresariales** (gastos para fidelizar clientes, profundizar el mercado),
- **Gastos que, si bien no tienen una vinculación directa con la obtención de rentas** ni con el desarrollo de nuevos proyectos, pero guardan relación con la mantención de la actividad o negocio. (gastos relacionados a llevar la contabilidad, gastos relacionados al cumplimiento legal y tributario)
- **En empresas constructoras**, el pago de multas por atrasos en los plazos pactados de entrega como consecuencia de la complejidad, duración o ubicación geográfica,
- **En empresas de transporte**, gastos en compensar gastos por atrasos o cambios de pasajes, como consecuencia de cortes de camino, colapso de carreteras,

Ley 21.210 que moderniza la Legislación Tributaria

Ejemplos de gastos mencionados por el SII

- En los casos de vuelos nacionales e internacionales de pasajero, como parte del riesgo del negocio la posibilidad de suspender o cancelar vuelos cuando, por ejemplo, no se cubre la capacidad mínima de pasajeros,
- En empresas mineras, los desembolsos pueden provenir de riesgos como derrumbes, corte caminos, dificultades en el transporte de materiales, traslado de trabajadores,
- Gastos destinados a propiciar un buen clima laboral, es voluntario, sin una obligación contractual. El gasto debe ser razonable y para todo el personal:
 - Celebraciones de fiestas patrias y navidad,
 - Aniversarios Institucionales (fiestas de empresas).
- Gasto en asesorías para enfrentar procesos de huelga o desvinculación de trabajadores.
- Asesorías de imagen, de marketing de la empresa, y ciertos gastos de tipo general y usual en toda institución:
 - Medidas de seguridad, diseño y mantención de estructuras y jardines, Arreglo de fachadas, Cuotas o entradas por participación en seminarios y eventos empresariales, *Cuotas por participaren asociaciones*

Ley 21.210 que moderniza la Legislación Tributaria

N°3 Artículo 31, Pérdidas (modificado)

Imputación de pérdidas:

- Las pérdidas no podrán absorberse y se imputarán en ejercicio siguientes reajustadas.
- Las rentas o cantidades percibidas como retiro o dividendos provenientes de otras empresas no se imputarán a las pérdidas de la empresa receptora y el monto del IDCP será controlado en el SAC de la empresa receptora (letra d), N°2, letra A), artículo 14 de la L.I.R.)
- Se elimina la posibilidad de solicitar PPUA, salvo según lo dispuesto por el artículo vigésimo séptimo transitorio de la Ley 21.210 que estableció, la medida entrará en vigencia el 01.01.2024 respecto de retiros y dividendos percibidos a partir de esa fecha.

Artículo vigésimo séptimo transitorio de la Ley 21.210

(El artículo transitorio se aplicará en los años comerciales 2020, 2021, 2022 y 2023)

Año Comercial	Porcentaje de recuperación	Descripción
2020	90%	De las rentas o cantidades que se perciban a título de retiros o dividendos de otras empresas o un 90% de la pérdida, la cantidad que sea menor.
2021	80%	De las rentas o cantidades que se perciban a título de retiros o dividendos de otras empresas o un 80% de la pérdida, la cantidad que sea menor.
2022	70%	De las rentas o cantidades que se perciban a título de retiros o dividendos de otras empresas o un 70% de la pérdida, la cantidad que sea menor.
2023	50%	De las rentas o cantidades que se perciban a título de retiros o dividendos de otras empresas o un 50% de la pérdida, la cantidad que sea menor.

Ley 21.210 que moderniza la Legislación Tributaria

N°4 Artículo31, Créditos Incobrables (modificado)

Serán gastos necesarios para producir renta los créditos incobrables que durante el año hayan sido castigados, siempre que hayan sido oportunamente contabilizados y se hayan agotado prudencialmente los medios de cobro.

La ley incorpora dos alternativas para el castigo tributario de los créditos impagos o vencidos:

1. Créditos impagos por más de 365 días contados desde su vencimiento. (El plazo de vencimiento deberá estarse a la fecha consignada en el **mismo documento donde consta el crédito**).
2. El valor que resulte de aplicar un porcentaje de incobrabilidad conforme a mercado sobre el monto de los créditos vencidos. (El SII emitirá una Resolución Exenta con los rangos de % tomando indicadores de incobrabilidad del sector económico) [Norma específica](#).

Es importante destacar que, las sumas que se recuperen con motivo del cumplimiento por parte de los deudores de las obligaciones emanadas de los créditos que conforme a las reglas precedentes hayan sido deducidos previamente como gasto necesario para producir la renta constituirán ingresos brutos (artículo 29 de la L.I.R.) del período en que se produzca dicha recuperación.

Finalmente, los créditos incobrables **no castigados que se mantengan al 31.12.2019**, que cumplan con los nuevos requisitos (365 días de vencimiento), podrán ser **castigados tributariamente al 31.12.2020**.

Por tanto:

- Si un contribuyente posee créditos impagos inferiores a 365 días desde su vencimiento, podrá castigar los créditos incobrables siempre que hayan sido contabilizados oportunamente y hayan agotado prudencialmente los medios de cobro.
- Si un contribuyente posee créditos impagos superiores a 365 días desde su vencimiento, procederá el castigo tributario aún cuando no se haya agotado prudencialmente los medios de cobro.

Ley 21.210 que moderniza la Legislación Tributaria

N° 5 (sin modificar) y 5bis (modificado) inciso 4to. Artículo 31, Depreciación

N°5, artículo 31 contribuyentes del régimen 14 letra A) :

- ✓ Se mantiene la depreciación normal (Resolución Exenta N°42/2002).
- ✓ Se mantiene la depreciación acelerada de 1/3, respecto de activos inmovilizados nuevos o internados.
- ✓ Se mantiene la norma de obsolescencia. (Depreciación de bienes que se han hecho inservibles antes de término de la vida útil, la ley permite aumentar al doble de la cuota de depreciación anual)

N°5bis, artículo 31 Régimen especial de Depreciación:

- ✓ Podrán depreciar los bienes del activo inmovilizado considerando **una vida útil de 1/10 (norma anterior 1/12)**, e incorpora a los contribuyentes con promedio anual de ingresos del giro igual o inferior a 100.000 UF (norma anterior ingresos del giro igual o menor a 25.000 UF).
- ✓ Los bienes del activo inmovilizados deberán ser **nuevos o usados**.

Ley 21.210 que moderniza la Legislación Tributaria

Régimen transitorio depreciación instantánea (artículo vigésimo primero transitorio)

Los contribuyentes que declaren IDPC con renta efectiva determinada según contabilidad completa, podrán:

- ✓ Depreciar bienes **nuevos o importados** que adquieran entre **1/10/2019 y el 31/12/2021** y que sean destinados a nuevos proyectos de inversión. Podrán depreciar instantáneamente en el ejercicio en que comience la utilización del bien por el equivalente a un 50% del valor de adquisición del bien.
- ✓ El 50% restante podrá aplicar **depreciación acelerada**, según las normas del N°5 (1/3) o 5bis (1/10).
- ✓ Los nuevos proyectos de inversión corresponden al desarrollo, exploración, ampliación, mejora de proyectos mineros, industriales, científicos, médico, modificaciones o complemento. Adicionalmente deberá estar directamente vinculado con la producción de bienes o la prestación del servicio del giro o actividad del contribuyente.

Ley 21.210 que moderniza la Legislación Tributaria

N°6 Artículo 31, Remuneraciones (modificado)

Sueldos, salarios y otras remuneraciones, pagados o adeudados por la prestación de servicios profesionales.

- Se aceptarán como gasto las asignaciones de movilizaciones, alimentación, gastos de representación, participaciones, gratificaciones legales y contractuales e indemnizaciones.
- Se acepta como gastos las sumas que **voluntariamente la empresa acuerde entregar a sus trabajadores**, en la medida que se paguen o abonen en cuenta y siempre que se **retengan los impuestos** que sean aplicables.
- Se acepta como gasto la remuneración asignada al socio, accionista, empresario individual que **efectivamente trabaje en la empresa**. La remuneración debe ser razonable y calificada como rentas del artículo 42 N°1. Asimismo, se acepta como gasto las remuneraciones del **cónyuge, conviviente civil del propietario o a sus hijos**. También se aplicará el criterio de razonabilidad.
- Se mantiene la aceptación de gasto por remuneraciones por servicios prestado en el extranjero acreditable y que sean vinculadas directa o indirectamente al desarrollo del giro.

Gastos rechazados a la luz de la Ley N° 21.210

GASTOS SE RIGEN POR EL ART.31 DE LA LIR



GASTOS AUTORIZADOS
GASTOS NO AUTORIZADOS

GASTOS RECHAZADOS ART.21 DE LA LIR



ART.33 DE LA LIR

Gastos rechazados a la luz de la Ley N° 21.210

El gasto rechazado se aplicará sobre:

Inciso Primero: 40%

i. Las partidas del número 1 del artículo 33, que correspondan a (1) **retiros de especies** o a cantidades representativas de desembolsos de dinero que no deban imputarse al valor o costo de los bienes del activo y que (2) **beneficien directa o indirectamente a los relacionados a la empresa o sus propietarios**, o (3) bien, en aquellos casos en que el contribuyente **no logre acreditar la naturaleza** y efectividad del desembolso.

Inciso Segundo:

No se afectarán con el impuesto de 40%, ni con el 10%, por tanto será un **agregado en la RLI**:

- ✓ Gastos anticipados,
- ✓ Impuesto de primera categoría,
- ✓ Impuesto único de esta ley,
- ✓ Impuesto del artículo 38bis,
- ✓ Multas, intereses y reajustes fiscales,
- ✓ Impuestos Territoriales,
- ✓ Patentes Mineras,
- ✓ Gastos efectuados por Corporaciones y Fundaciones Chilenas.

Inciso Tercero:

Los contribuyentes de IGC o Adicional, deberán incrementar en un 10%, cuando:

- i. Las partidas del N°1 del Artículo 33, que correspondan a retiros de especies o cantidades de desembolsos efectivos de dineros y que sean atribuibles al propietario, socios, accionista o comunero.
- ii. Préstamos (encubierto) que la empresa efectúe a sus propietarios de IGC o Adicional, en la medida que el SII determine de manera fundada que constituye un retiro, remesa o distribución encubierta.
- iii. Retiro presunto, el beneficio que represente el uso o goce, a cualquier título o sin título, que no sea necesario para producir renta, de lo bienes del activo de la empresa. (10% valor del bien, 20% automóviles, y station wagon y similares, 11% avalúo fiscal).
- iv. Bienes entregados en garantía y ejecutados a favor de los propietarios.

Gastos rechazados a la luz de la Ley N° 21.210

Situación de las empresas del Art.14 D N°3 respecto al Art.21 de la LIR:

La ley modifica el artículo 68 de la LIR, incluyendo la letra c) que indica:

“ c) Los contribuyentes acogidos al artículo 14 letra D), de acuerdo a las reglas señaladas en el número 3 de dicho artículo. No obstante llevar contabilidad simplificada a estos contribuyentes les aplicará lo establecido en el artículo 21, lo que excluye a los contribuyentes del número 8 de la referida letra D) del artículo 14.”

Gastos rechazados a la luz de la Ley N° 21.210

Circular en desarrollo, Pág 19, relativo a “Egresos”

*“En caso que un egreso efectivamente pagado no cumpla con uno o más de los requisitos señalados precedentemente y que beneficien directa o indirectamente a los relacionados a la empresa o sus propietarios, según dispone el inciso final del artículo 21, o bien, cuando el contribuyente no logre acreditar la naturaleza y efectividad del desembolso, **será aplicable la tributación dispuesta en el inciso primero del artículo 21** .*

*En tales casos, el gasto **igualmente deberá ser rebajado de los ingresos del ejercicio a su valor histórico, para no afectarlos con el IDPC, quedando afectos a un impuesto único con tasa de 40%, sin derecho a crédito por IDPC.***

Gastos rechazados a la luz de la Ley N° 21.210

Situación de las empresas del Art.14 D N°8 respecto al Art.21 de la LIR:

Circular en desarrollo, Pág 14, relativo a “Egresos”

*“Para los contribuyentes acogidos al régimen de transparencia tributaria del N° 8 de la letra D) del artículo 14, los gastos que no cumplan los requisitos señalados en el artículo 31, comentados en el apartado 1.5.2, **no pueden ser rebajados de los ingresos**. Ahora bien, **no les resultará aplicable la tributación dispuesta en el inciso primero del artículo 21**. Por tanto, en caso que no resulte pertinente la deducción de un egreso efectivamente pagado, por no cumplir con uno o más de los requisitos del citado artículo, éste se agregará en la determinación de la base imponible en caso que la hubiere disminuido y sin considerar reajuste alguno”.*

Gastos rechazados a la luz de la Ley N° 21.210

14 A		14 D N°3		14 D N°8	
RLI		Flujo de Caja		Flujo de Caja	
Gastos Rechazados Art. 21	\$...	Gastos Rechazados Art. 21		NO APLICA	
<u>Se agrega</u>	\$...				
Gastos no aceptados tributariamente provisionados		(+) Ingresos percibidos	\$...		
Gastos no aceptados tributariamente pagados		<u>Se agrega</u>	\$...		
<u>Se deduce</u>	\$...	Gastos no aceptados tributariamente pagados			
Deducciones devengadas		(-) Egresos pagados	\$...	(+) Ingresos percibidos	\$...
Deducciones percibidas		(-) Gastos no aceptados tributariamente pagados		(-) Egresos pagados	\$...
RENDA LIQUIDA IMPONIBLE	=...	Afecto Art. 21 LIR	-		
- Gastos no aceptados tributariamente pagados Afecto Art. 21 LIR	-	BASE IMPONIBLE DE PRIMERA CATEGORIA	=...	BASE IMPONIBLE DE PRIMERA CATEGORIA	=...
BASE IMPONIBLE DE PRIMERA CATEGORIA	=...				
BASE DE IMPUESTO UNICO ART.21		BASE DE IMPUESTO UNICO ART.21			
BASE DE IGC + RECARGO 10%		BASE DE IGC + RECARGO 10%			



GRACIAS