



TALLER

GASTOS ACEPTADOS y RECHAZADOS LIR AT 2024

enero de 2024

Roberto Lucero Villalobos
Contador Auditor PUCV

GASTOS ACEPTADOS V/S GASTOS RECHAZADOS

Sobre modificaciones introducidas al artículo 21 y 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta por el N° 11 y 13 del artículo segundo de la Ley N° 21.210, publicada en el Diario Oficial de 24 de febrero de 2020. Y cuyas instrucciones están impartidas en la **Circular N° 53** del SII del 10 de agosto de 2020 y en la Resolución Ex. SII N° 121 del 29 de septiembre de 2020.

Es decir DE LOS IMPORTANTES CAMBIOS A LAS NORMAS DE LOS GASTOS TRIBUTARIOS.

APLICABLE para contribuyentes de la letra A) o el N° 3 de la letra D) del artículo 14.



ESPÍRITU DEL LEGISLADOR

El inciso primero del artículo 31 permite deducir los gastos en que el contribuyente haya incurrido, considerando una serie de requisitos generales aplicables a todos los gastos.

A ello le suma el legislador:

Deducir expresamente ciertos gastos que hasta el 31.12.2019 eran considerados gastos rechazados.

Modificar los requisitos generales para deducir gastos tributarios, en el sentido de permitir la deducción de gastos vinculados al giro, ya sea de forma directa o indirecta.

La iniciativa legal incorpora nuevos elementos, entendiendo por gasto aquellos que se realizan para el desarrollo de las operaciones o negocios de la empresa o en el interés de la misma, incluyendo gastos ordinarios o extraordinarios, voluntarios u obligatorios.

De esta forma, se modifica el criterio histórico sostenido por el SII que, a través de diversos pronunciamientos, ha sostenido que los gastos debían ser necesarios, entendiendo por tales aquellos que eran indispensables, obligatorios e ineludibles para el contribuyente.

GENERAL Y PARA RÉGIMEN ART. 14 A

01/01/2020 EN ADELANTE

(AT 2021 EN ADELANTE)

ARTÍCULO 31 LIR DL 824

A PARTIR DEL 01.01.2020	HASTA EL 31.12.2019
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 combustible, 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	La renta líquida de las personas referidas en el artículo anterior se determinará deduciendo de la renta bruta todos los gastos necesarios para producirla 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 combustible, lubricantes, reparaciones, seguros y, en general, todos los gastos para su mantención y funcionamiento. Tampoco procederá la deducción de gastos incurridos en supermercados y comercios similares, cuando no correspondan a bienes necesarios para el desarrollo del giro habitual del contribuyente. No obstante, procederá la deducción de los gastos respecto de los vehículos señalados, cuando el Director los califique previamente de necesarios, a su juicio exclusivo. Tratándose de los gastos incurridos en supermercados y comercios similares, podrá llevarse a cabo su deducción cuando no excedan de 5 unidades tributarias anuales durante el ejercicio respectivo, siempre que se cumpla con todos los requisitos que establece el presente artículo. Cuando tales gastos excedan del monto señalado, igualmente procederá su deducción cumpliéndose la totalidad de los requisitos que establece este artículo, siempre que previo a presentar la declaración anual de impuesto a la renta, se informe al Servicio, en la forma que establezca mediante resolución, el monto en que se ha incurrido en los referidos gastos, así como el nombre y número de rol único tributario de él o los proveedores..

ARTÍCULO 31 LIR DL 824

A PARTIR DEL 01.01.2020	HASTA EL 31.12.2019
Procederá la deducción de los siguientes gastos especiales, siempre que, además de los requisitos que para cada caso se señalen, cumplan los requisitos generales de los gastos a que se refiere el inciso primero, en la medida que a estos últimos les sean aplicables estos requisitos generales conforme a la naturaleza del gasto respectivo: [INTRODUCE MODIFICACIONES A LOS NUMERALES 1º (INTERESES), 3º (PÉRDIDAS), 4º (CRÉDITOS INCOBRABLES), 6º (REMUNERACIONES), 7º (DONACIONES)] [INCORPORA NUEVOS NUMERALES 5º BIS (DEPRECIACIÓN), 13º (CUMPLIMIENTO DE EXIGENCIAS MEDIOAMBIENTALES), 14º (COMPENSACIÓN DAÑOS A CLIENTES O USUARIOS)]	Especialmente procederá la deducción de los siguientes gastos, en cuanto se relacionen con el giro del negocio: [NUMERALES 1º A 12º].

NUEVO CONCEPTO DE GASTO ART 31 LIR

A PARTIR DEL 01.01.2020	HASTA EL 31.12.2019
➤ 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.	✓ Inevitables (relacionado con el giro, criterio SII). ✓ Corresponda al período. ✓ No se haya rebajado como costo según Art.30 L.I.R ✓ Que se encuentre pagado o adeudado. ✓ Acreditado fehacientemente.



NO SE ACEPTARÁN COMO GASTO DEL ART 31 LIR

A PARTIR DEL 01.01.2020	HASTA EL 31.12.2019
➤ Gastos incurridos adquisición, mantención y explotación de bienes no destinados al giro del negocio. (modificado indirectamente) ➤ Gastos incurridos adquisición, mantención y explotación de bienes del activo de la empresa usados para fines personales socios o accionistas. ➤ Gastos correspondientes a la adquisición y arrendamiento de automóviles, station wagons y similares ➤ Gastos incurridos en supermercados y similares (modificado)	➤ Gastos incurridos adquisición, mantención y explotación de bienes no destinados al giro del negocio. ➤ Gastos incurridos adquisición, mantención y explotación de bienes del activo de la empresa usados para fines personales socios o accionistas ➤ Gastos correspondientes a la adquisición y arrendamiento de automóviles, station wagons y similares. ➤ Gastos incurridos en supermercados y similares.

GASTOS REGULADOS INCISO CUARTO ARTÍCULO 31 LIR DL 824

A PARTIR DEL 01.01.2020	HASTA EL 31.12.2019
1. Intereses (modificado). 2. Impuesto a las leyes chilenas. 3. Pérdidas del negocio durante el año comercial (modificado). 4. Créditos incobrables (modificado). 5. Una cuota anual de depreciación por los bienes físicos del activo inmovilizado (modificado 31.5 bis). 6. Sueldos y salarios (modificado). 7. Becas de estudio. 8. Donaciones para realización de programas educativos (modificado).	1. Intereses. 2. Impuesto a las leyes chilenas. 3. Pérdidas del negocio durante el año comercial. 4. Créditos incobrables. 5. Una cuota anual de depreciación por los bienes físicos del activo inmovilizado. 6. Sueldos y salarios. 7. Becas de estudio. 8. Donaciones para realización de programas educativos.

GASTOS REGULADOS INCISO QUINTO ARTÍCULO 31 LIR DL 824

A PARTIR DEL 01.01.2020	HASTA EL 31.12.2019
9. Reajuste y diferencia de cambio de créditos del negocio. 10. Gastos de organización y puesta en marcha. 11. Gastos de promoción de productos nuevos fabricados. 12. Gastos incurridos en investigación científica y tecnológica. 13. Pagos efectuados al exterior del inciso primero del artículo 59 LIR. 14. Pagos efectuados por exigencia o medidas medioambientales (nuevo). 15. Desembolsos o descuentos ordenados por entidades fiscalizadoras (nuevo).	9. Reajuste y diferencia de cambio de créditos del negocio. 10. Gastos de organización y puesta en marcha. 11. Gastos de promoción de productos nuevos fabricados. 12. Gastos incurridos en investigación científica y tecnológica. 13.- Pagos efectuados al exterior del inciso primero del artículo 59 LIR.

CAMBIO FUNDAMENTAL INCISO PRIMERO ARTÍCULO 31 DE LIR

- ❖ La existencia de operaciones o negocios cada vez más sofisticados.
- ❖ Las nuevas o más estrictas exigencias que la sociedad, la ley o la autoridad administrativa imponen a las actividades económicas.
- ❖ Entonces, no sólo son gastos necesarios aquellos desembolsos que generen rentas gravadas con el Impuesto de Primera Categoría (IDPC), sino aquellos que sean aptos o tengan la potencialidad para generar rentas, **aunque en definitiva no se generen.**



CAMBIO FUNDAMENTAL INCISO PRIMERO ARTÍCULO 31 DE LIR

- ❖ En el caso de contratos de tracto sucesivo, la deducción corresponde proporcionalmente en cada periodo, así, por ejemplo, sucede en el caso de pagos anticipados de un contrato de arrendamiento, en que las obligaciones de ambas partes van naciendo en cada etapa o período pactado (Circular 53 de 2020).



CAMBIO FUNDAMENTAL INCISO PRIMERO ARTÍCULO 31 DE LIR

Estar asociados al interés, desarrollo o mantención del giro del negocio

- ❖ Sea que su origen provenga o no de una obligación contractual.
- ❖ La Circular 53/2020 reconoce que hay gastos que son “transversalmente necesarios para el desarrollo de las actividades económicas o para los distintos contribuyentes”.
- ❖ Como regla general, en este ámbito la “necesidad” del gasto deberá determinarse considerando, en los hechos, el giro del contribuyente o la actividad económica que realiza, entendiendo que son necesarios los desembolsos que tienen por objeto el desarrollo o la mantención del giro o actividad de la primera categoría, lo que comprende también la realización de nuevos proyectos o actividades económicas que se tenga interés en desarrollar.

CAMBIO FUNDAMENTAL INCISO PRIMERO ARTÍCULO 31 DE LIR

Estar asociados al interés, desarrollo o mantención del giro del negocio

- ❖ A modo de referencia de gastos asociados al interés, desarrollo o mantención del giro del negocio, la Circular 53/2020 menciona:
 - Gastos relacionados con proyectos empresariales que interese desarrollar en que existe una razonable vinculación entre el desembolso y la finalidad o propósito previsto por el contribuyente al momento de efectuar dicho desembolso, pero que si, en definitiva, ese propósito o finalidad se frustra, ello no torna en innecesario el gasto.
 - Gastos que no tienen una vinculación directa con la obtención de rentas ni con el desarrollo de nuevos proyectos, pero igualmente dicen relación con la mantención de la actividad o negocio.
 - Gastos en relación al desarrollo de cualquier actividad económica que apareje riesgos que les son propios o cuya materialización, en cierta medida, son parte del negocio. También aquellos relacionados a eventualidades o imprevistos cuya ocurrencia es transversal a las actividades económicas.
 - Gastos destinados a propiciar un buen clima laboral cuyo origen es voluntario, sin una obligación contractual.



CAMBIO FUNDAMENTAL INCISO PRIMERO ARTÍCULO 31 DE LIR

Estar asociados al interés, desarrollo o mantención del giro del negocio

- ❖ Operaciones efectuadas con partes no relacionadas:
 - El SII debiera en principio abstenerse de cuestionar la razonabilidad del desembolso efectuado.
 - Salvo que existan razones fundadas y antecedentes suficientes para proceder de otra forma, y que desnaturalicen la existencia de intereses contrapuestos.
- ❖ Operaciones efectuadas con partes relacionadas:
 - Corresponde analizar en forma especial que el monto del gasto sea razonable, atendidas las circunstancias particulares del caso y el interés de la empresa que incurre en el desembolso.
 - Lo anterior, en conformidad con la modificación al inciso primero del artículo 21 de la LIR

CAMBIO FUNDAMENTAL INCISO PRIMERO ARTÍCULO 31 DE LIR

Estar asociados al interés, desarrollo o mantención del giro del negocio

- ❖ No procede considerar como gastos necesarios para producir la renta aquellos que tengan como causa la culpa leve o grave del contribuyente (se excluyen los casos de culpa levísima).
 - El Servicio, amparado en la presunción de buena fe que contempla el N° 19 del artículo 8 bis del Código Tributario, y para fines prácticos en materia de gastos, presume que los contribuyentes se comportan en sus negocios conforme al estándar de cuidado exigido a una persona mediana (ni especialmente cuidadosa ni la groseramente descuidada).

CAMBIO FUNDAMENTAL INCISO PRIMERO ARTÍCULO 31 DE LIR

Estar asociados al interés, desarrollo o mantención del giro del negocio

❖ No procede considerar como gastos necesarios para producir la renta las dádivas de cohecho o soborno que puedan otorgarse a un funcionario público, y en general, a cualquier persona, pues cualquiera fueren las circunstancias en que se efectúan tales pagos, es inconcebible e improcedente estimarlos jurídicamente necesarios para producir la renta, pues ninguna actividad económica requiere para su desarrollo de exacciones ilegítimas o ilícitas.

- Asimismo, tampoco constituyen gastos necesarios para producir la renta los desembolsos relacionados con cualquier actividad ilícita

CAMBIO FUNDAMENTAL INCISO PRIMERO ARTÍCULO 31 DE LIR



- ❖ No haber sido rebajados en virtud del artículo 30°
- ❖ Haberse pagado o adeudado durante el ejercicio comercial correspondiente
 - Un gasto se encuentra pagado no sólo cuando se ha efectuado el pago efectivo, esto es, la prestación de lo que se debe al estricto tenor de lo pactado, sino también cuando se ha extinguido la obligación pactada de alguna forma equivalente al pago.
 - Un gasto se encuentra adeudado cuando ha nacido el derecho correlativo a exigir su pago.
 - La exigencia de que el gasto se encuentre pagado o adeudado para que el desembolso pueda deducirse como gasto es una condición que establece la ley que implica que desde el punto de vista tributario no son aceptadas como un gasto las provisiones o estimaciones de gastos

CAMBIO FUNDAMENTAL INCISO PRIMERO ARTÍCULO 31 DE LIR

- ❖ Acreditar o justificar el gasto en forma fehaciente ante el Servicio
 - Artículo 21 del Código Tributario: corresponde al contribuyente probar, con los medios de prueba que la ley establece, en cuanto sean necesarios u obligatorios para él, la verdad de sus declaraciones y el monto de las operaciones que deban servir de base para el cálculo del impuesto.
 - La acreditación de un gasto implica la revisión de varios elementos, incluyendo el gasto y las circunstancias que lo rodean, los que el contribuyente puede acreditar, por regla general, con todos los medios de prueba que establece la ley.

CAMBIO FUNDAMENTAL INCISO PRIMERO ARTÍCULO 31 DE LIR

- ❖ Acreditar o justificar el gasto en forma fehaciente ante el Servicio
 - Acreditación de desembolsos por gastos correspondientes a servicios o bienes adquiridos en el extranjero (artículo 31 inciso segundo):
 - a) Con los correspondientes documentos emitidos en el exterior, de conformidad a las disposiciones legales del país respectivo.
 - b) En los documentos deben constar, a lo menos, los siguientes antecedentes:
 - (i) Individualización y domicilio del prestador del servicio o del vendedor de los bienes adquiridos, según corresponda
 - (ii) naturaleza u objeto de la operación;
 - iii) monto de la operación, y
 - (iv) fecha de la operación

CAMBIO FUNDAMENTAL INCISO PRIMERO ARTÍCULO 31 DE LIR

- ❖ Acreditar o justificar el gasto en forma fehaciente ante el Servicio
- c) Cuando el Servicio lo solicite, el contribuyente deberá presentar una traducción al castellano de tales documentos, cumpliendo con las formalidades legales que correspondan. El Servicio solicitará tal traducción, sólo en los casos en que los medios tecnológicos de uso público no permitan al funcionario revisor efectuar adecuadamente la referida traducción.
- d) La inexistencia del respectivo documento de respaldo no impide automáticamente que el gasto pueda ser considerado tributariamente como tal, puesto que, en dicha situación, la Dirección Regional respectiva podrá aceptarlo, si a su juicio, dichos desembolsos son razonables y necesarios para la operación o actividad del contribuyente.

GASTOS REGULADOS INCISO CUARTO ARTÍCULO 31 LIR DL 824

❖ INTERESES

- Se eliminó la referencia a que no se permitía deducir los intereses y reajustes, pagados o adeudados, respecto de créditos o préstamos empleados directa o indirectamente en la adquisición, mantención y/o explotación de bienes que no produzcan rentas gravadas en la primera categoría.
- Los intereses y demás gastos financieros destinados a la adquisición de acciones que pudieren acogerse al régimen de excepción establecido en el artículo 107, pueden ser deducidos en el ejercicio en que sean pagados o adeudados, aceptándose como gasto del régimen general de tributación, aun cuando estos bienes no produzcan rentas gravadas en la primera categoría

GASTOS REGULADOS INCISO CUARTO ARTÍCULO 31 LIR DL 824

❖ PÉRDIDAS DEL EJERCICIO....PPUA

- ❖ Se modifica la regla de imputación de pérdidas. De acuerdo a la Ley, en primer lugar, podrán, deducirse las pérdidas de ejercicios anteriores, siempre que concurren los requisitos del inciso primero del artículo 31, las cuales deberán imputarse al ejercicio inmediatamente siguiente y así sucesivamente.
- ❖ Se elimina, entonces, la posibilidad de considerar como pago provisional y solicitar la imputación o devolución del IDPC pagado sobre las utilidades absorbidas por la pérdida tributaria, **PERO a contar del 1° de enero de 2024.**
- ❖ Transitoriamente, esto es , por los años 2020, 2021, 2022 y 2023 se podrá seguir aplicando el mecanismo del PPUA de acuerdo a lo establecido en el artículo 27 transitorio de la ley 21.210.
- ❖ las pérdidas de una empresa se imputarán a las rentas o cantidades que perciban, a título de retiros o dividendos afectos a impuestos finales, de otras empresas o sociedades, según los siguientes montos: 2020 90%; 2021 80%; 2022 70% y 2023 50%
- ❖ **La cantidad que resulte menor** entre el xx% de las rentas o cantidades que se perciban a título de retiros o dividendos de otras empresas Ó el xx% de la pérdida, según el año que corresponda.
- ❖ Se deberán incrementar las rentas con el crédito de IDPC con que llegan a la empresa.
- ❖ El IDPC pagado sobre aquella parte que resulte absorbida por la pérdida tributaria, se considerará como un PPUA en aquella parte que proporcionalmente corresponda a la utilidad absorbida
- ❖ La pérdida no absorbida deberá imputarse en el ejercicio inmediatamente siguiente y así sucesivamente.
- ❖ Aquella parte del crédito por IDPC asociada a los retiros o dividendos en la parte que no se absorban por la pérdida, deberá mantenerse controlada en el registro SAC de la empresa receptora,

GASTOS REGULADOS INCISO CUARTO ARTÍCULO 31 LIR DL 824

❖ **DEUDAS INCOBRABLES**

- ✓ Se incorporan nuevas hipótesis objetivas para el castigo de los créditos vencidos e impagos, que no alteran la norma previa en el sentido que, para castigar los créditos incobrables, conforme a dicha norma, éstos deben haber sido contabilizados oportunamente y haberse agotado prudencialmente los medios de cobro.
- ✓ Los contribuyentes podrán optar por rebajar como gasto necesario para producir la renta los siguientes créditos que se encuentren vencidos e impagos, sin necesidad de acreditar haber agotado prudencialmente los medios de cobro, siempre que se no se trate de operaciones con relacionados:
 - (a) Créditos que se encuentren impagos por más de 365 días contados desde su vencimiento;
 - (b) El valor que resulte de aplicar un porcentaje de incobrabilidad conforme a mercado sobre el monto de los créditos vencidos.

GASTOS REGULADOS INCISO CUARTO ARTÍCULO 31 LIR DL 824

❖ DEPRECIACIÓN DEL EJERCICIO ART. 31 N° 5 BIS

- ❖ Un solo régimen de depreciación para los contribuyentes cuyos ingresos promedio no superen el límite de 100.000 UF.
- ❖ Lo anterior en consistencia con la ampliación del régimen Pro Pyme, ya que pueden ingresar en él empresas con un promedio anual de ingresos brutos, en los últimos tres ejercicios, de hasta 75.000 UF.
- ❖ Podrán depreciar los bienes físicos del activo inmovilizado nuevos o importados que adquieran entre el 1 de octubre de 2019 y el 31 de mayo de 2020, y que sean destinados a nuevos proyectos de inversión, considerando una depreciación instantánea e inmediata en el ejercicio en que comience la utilización del bien por el equivalente a un 50% del valor de adquisición del bien respectivo. Respecto del 50% del valor restante, el contribuyente podrá aplicar la depreciación acelerada conforme al artículo 31 número 5 o 5 bis de la Ley sobre Impuesto a la Renta, según corresponda.

RESOLUCIÓN EX. SII N° 45, DE 24 DE ABRIL DE 2020, (D.O. DE 02.05.2020)

ESTABLECE LA FORMA EN QUE LOS CONTRIBUYENTES PODRÁN ACOGERSE A AL RÉGIMEN DE DEPRECIACIÓN INSTANTÁNEA ESTABLECIDA EN LOS ARTÍCULOS 21 Y 22 TRANSITORIOS DE LA LEY N° 21.210 QUE MODERNIZA LA LEGISLACIÓN TRIBUTARIA.

- ❖ 1° Los contribuyentes que declaren el Impuesto de Primera Categoría de la Ley sobre Impuesto a la Renta sobre renta efectiva determinada según contabilidad completa y que, **en conformidad con lo establecido en los artículos vigésimo primero transitorio y vigésimo segundo transitorio de la Ley N° 21.210**, decidan acogerse a los mecanismos de depreciación en ellos establecidos, deberán manifestar dicha opción en el Formulario N° 22 sobre Impuesto Anual a la Renta que se presente en el año tributario en que se aplique dicho beneficio, teniendo en consideración lo siguiente:

Incorpórese un nuevo código [1138] en el Formulario N° 22 sobre Impuesto Anual a la Renta, con el fin de ejercer la opción de aplicar a los bienes adquiridos entre el 1° de octubre de 2019 y el 31 de diciembre de 2021 una depreciación instantánea del 50% del valor de adquisición del bien, la cual aplicará a partir del ejercicio en que el bien comience a ser utilizado. Los contribuyentes que opten por informar este código se entenderá que declaran bajo juramento que al bien del activo inmovilizado que aplicaron dicha depreciación forma parte de un nuevo proyecto de inversión, bajo los términos señalados en la Circular N° 31, de fecha 24 de abril de 2020, independientemente de si el proyecto de inversión del cual forma parte se encuentra terminado o no.

Incorpórese un nuevo código [1139] en el Formulario N° 22 sobre Impuesto Anual a la Renta, con el fin de ejercer la opción de aplicar a los bienes que sean instalados y utilizados en la Región de la Araucanía adquiridos entre el 1° de octubre de 2019 y el 31 de diciembre de 2021 una depreciación instantánea del 100% del valor de adquisición del bien, la cual aplicará en el mismo ejercicio comercial en que sean adquiridos.

GASTOS REGULADOS INCISO CUARTO ARTÍCULO 31 LIR DL 824

❖ DEPRECIACIÓN DEL EJERCICIO ART. 31 Nº 5 BIS

Incorpórese un nuevo código [1138] en el Formulario N° 22 sobre Impuesto Anual a la Renta, con el fin de ejercer la opción de aplicar a los bienes adquiridos entre el 1° de octubre de 2019 y el 31 de diciembre de 2021 una depreciación instantánea del 50% del valor de adquisición del bien, la cual aplicará a partir del ejercicio en que el bien comience a ser utilizado. Los contribuyentes que opten por informar este código se entenderá que declaran bajo juramento que al bien del activo inmovilizado que aplicaron dicha depreciación forma parte de un nuevo proyecto de inversión, bajo los términos señalados en la Circular N° 31, de fecha 24 de abril de 2020, independientemente de si el proyecto de inversión del cual forma parte se encuentra terminado o no.

2° La omisión del llenado de los códigos señalados en el Resolutivo anterior implicará que el contribuyente no ha ejercido la opción de acogerse al régimen de depreciación instantánea respectiva. Sin embargo, cuando por error el contribuyente no complete el código o el que ha informado no sea el correcto, pero ha efectuado los ajustes en la determinación de la Renta Líquida Imponible declarada en el Formulario N° 22, deberá dirigirse a la Unidad de este Servicio correspondiente a su domicilio y presentar la documentación que acredite que la omisión del código se trata de un error de traspaso al Formulario N° 22, acompañando la siguiente documentación:

LEY 21256 DEL 02/09/2020 ESTABLECE MEDIDAS TRIBUTARIAS QUE FORMAN PARTE DEL PLAN DE EMERGENCIA PARA LA REACTIVACIÓN ECONÓMICA Y DEL EMPLEO EN UN MARCO DE CONVERGENCIA FISCAL DE MEDIANO PLAZO

Artículo 3.- Introdúcense las siguientes modificaciones en la [ley N° 21.210](#), que moderniza la legislación tributaria:

1. Reemplázase en el artículo [vigésimo primero transitorio](#) la expresión "diciembre de 2021" por "mayo de 2020".
2. Reemplázase en el artículo [vigésimo segundo transitorio](#) la expresión "diciembre de 2021" por "mayo de 2020".
3. Incorpórase, a continuación del artículo vigésimo segundo transitorio, el siguiente artículo [vigésimo segundo transitorio bis](#):

"Artículo vigésimo segundo transitorio bis.- Los contribuyentes que declaren el impuesto de primera categoría sobre renta efectiva determinada según contabilidad completa, conforme a la Ley sobre Impuesto a la Renta, contenida en el artículo 1° del decreto ley N° 824, de 1974, que adquieran bienes físicos del activo inmovilizado nuevos o importados en el periodo comprendido entre el 1 de junio de 2020 y el 31 de diciembre de 2022, podrán depreciar dichos bienes de manera instantánea e íntegra, en el mismo ejercicio comercial en que sean adquiridos, los que quedarán valorados en un peso.

GASTOS REGULADOS INCISO CUARTO ARTÍCULO 31 LIR DL 824

❖ SUELDOS Y SALARIOS

- ❖ Se acepta la remuneración asignada a los socios y accionistas de empresas y a los empresarios individuales (párrafo cuarto del N° 6) y a sus cónyuges, convivientes civiles o hijos.
- ❖ En la medida que se trate de una remuneración razonablemente proporcionada a la importancia de la empresa, a las rentas declaradas, a los servicios prestados y a la rentabilidad del capital, y siempre que efectivamente trabajen en el negocio o empresa.
- ❖ Se eliminó el límite de remuneraciones que establecía la anterior norma a los propietarios de EI, EIRL, SRL
- ❖ Dichas remuneraciones se consideran rentas del artículo 42 N° 1.
- ❖ Remuneraciones por servicios prestados en el extranjero conforme con el párrafo final.
- ❖ Indemnizaciones por años de servicios al término de la relación laboral en el caso de reorganizaciones empresariales que contemplen el traslado total o parcial de trabajadores dentro del mismo grupo empresarial, sin solución de continuidad.
- ❖ Los honorarios por servicios personales, sean pactados con terceros o con el socio, accionista o empresario individual, el cónyuge o conviviente civil del propietario o sus hijos, corresponden a un gasto que se rige por las reglas generales del inciso primero del artículo 31.



GASTOS REGULADOS INCISO CUARTO ARTÍCULO 31 LIR DL 824

❖ **Desembolsos o descuentos ordenados por entidades fiscalizadoras (nuevo número 14)**

- ❖ En cumplimiento de una obligación legal para compensar el daño patrimonial a sus clientes o usuarios, cuando dicha obligación legal no exija probar la negligencia del contribuyente.
- ❖ Reposición o restitución voluntaria de un producto, o de la bonificación o devolución voluntaria de cantidades pagadas a sus clientes o usuarios en los términos de los artículos 19, 20 y 21 de la Ley N° 19.496.
- ❖ Desembolsos acordados entre partes no relacionadas que tengan como causa el cumplimiento de una transacción, judicial o extrajudicial, o el cumplimiento de una cláusula penal.



SITUACIÓN DE LOS GASTOS RECHAZADOS

- ❖ **SON GASTOS RECHAZADOS AQUELLOS QUE NO CUMPLEN CON LOS REQUISITOS ESTABLECIDOS EN EL ARTÍCULO 31 DE LA LIR, SEAN GASTOS NO REGULADOS O GASTOS REGULADOS**

Corresponde al contribuyente probar, con los medios de prueba que la ley establece, en cuanto a que los gastos sean:

- ✓ Necesarios u obligatorios para él,
- ✓ La verdad de sus declaraciones.
- ✓ Y el monto de las operaciones que deban servir de base para el cálculo del impuesto.



SITUACIÓN DE LOS GASTOS RECHAZADOS

❖ Y TAMBIÉN LOS QUE SEÑALA EXPRESAMENTE EL ARTÍCULO 33 N°1 DE LIR

- ~~1. Las remuneraciones pagadas al cónyuge del contribuyente o a los hijos de éste, solteros menores de 18 años;~~
2. Los retiros particulares en dinero o especies efectuados por el contribuyente;
3. Las sumas pagadas por bienes del activo inmovilizado o mejoras permanentes que aumenten el valor de dichos bienes y los desembolsos que deban imputarse al costo de los bienes citados.
4. Los costos, gastos y desembolsos que sean imputables a ingresos no reputados renta o rentas exentas.
5. Los beneficios que se otorguen a las personas señaladas en el inciso segundo (del N.º 6 del artículo 31.
6. Las cantidades cuya deducción no autoriza el artículo 31º o que se rebajen en exceso de los márgenes permitidos por la ley o la Dirección Regional, en su caso.



SITUACIÓN DE LOS GASTOS RECHAZADOS

LOS GASTOS RECHAZADOS SEÑALADOS ANTERIORMENTE Y QUE CONSTITUYAN DESEMBOLSO EFECTIVO EN EL EJERCICIO, SE SOMETEN A LAS DISPOSICIONES DEL ARTÍCULO 21 DE LA LIR



ARTÍCULO 21 de LIR DL 824

A PARTIR DEL 01.01.2020	AL 31.12.2019
Inciso Primero: 40% 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 (nuevos) La tributación señalada se aplicará, salvo que estas partidas resulten gravadas conforme a lo dispuesto en el literal i) del inciso tercero de este artículo;	Inciso Primero : 40% Las partidas del número 1 del artículo 33, que correspondan a retiros de especies o a cantidades representativas de desembolsos de dinero que no deban imputarse al valor o costo de los bienes del activo. La tributación señalada se aplicará, salvo que estas partidas resulten gravadas conforme a lo dispuesto en el literal i) del inciso tercero de este artículo

ARTÍCULO 21 de LIR DL 824

A PARTIR DEL 01.01.2020	AL 31.12.2019
Inciso Segundo: No se afectarán con el impuesto de 40%, ni con el 10%, por tanto será un agregado en la RLI: a) Gastos anticipados, b) Impuesto de primera categoría, c) Impuesto único de esta ley, d) Impuesto del artículo 38bis, e) Multas, intereses y reajustes fiscales, f) Impuestos Territoriales, g) Patentes Mineras, h) Gastos efectuados por Corporaciones y Fundaciones Chilena (nuevo)	Inciso Segundo : Las cantidades que se determinen por aplicación de lo dispuesto en los artículos 17 número 8, inciso cuarto; 35, 36, inciso segundo; 38, 41 E, 70 y 71 de esta ley, y aquellas que se determinen por aplicación de lo dispuesto en los incisos tercero al sexto del artículo 64, y en el artículo 65 del Código Tributario, según corresponda, y

ARTÍCULO 21 de LIR DL 824

A PARTIR DEL 01.01.2020	AL 31.12.2019
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.	Inciso Tercero : Los contribuyentes de los impuestos global complementario o adicional, que sean propietarios, comuneros, socios o accionistas de empresas, comunidades o sociedades que determinen su renta efectiva de acuerdo a un balance general según contabilidad completa, deberán declarar y pagar los impuestos referidos, según corresponda, sobre las cantidades que se señalan a continuación en los literales i) al iv), impuestos cuyo importe se incrementará en un monto equivalente al 10% de las citadas cantidades. Esta tributación se aplicará en reemplazo de la establecida en el inciso primero:

ARTÍCULO 21 de LIR DL 824

A PARTIR DEL 01.01.2020	AL 31.12.2019
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 tributario del bien corporal mueble - 20% valor tributario automóviles, y station wagon y similares, - 11% avalúo fiscal al 01.01.XX de bienes raíces La presunción será el valor mayor entre el % señalado y la depreciación normal o acelerada, o instantánea o super acelerada del ejercicio de los citados bienes iv. Bienes entregados en garantía y ejecutados a favor de los propietarios.	

RÉGIMEN ART. 14 D N°3 LIR

01/01/2020 EN ADELANTE

(AT 2021 EN ADELANTE)

DETERMINACION DE LA BASE IMPONIBLE

❖ EGRESOS

- ❖ Egresos pagados , es decir, aquellos que han salido materialmente al patrimonio
- ❖ Gastos que cumplen con las disposiciones del artículo 31 de la LIR
- ❖ No se aceptan los gastos rechazados y cuando corresponda se someterán a la disposiciones del artículo 21 de la LIR
- ❖ Corresponden a las cantidades efectivamente pagadas por la empresa para cubrir los gastos y costos asociados al interés, desarrollo o mantención de su giro o actividad y que tengan la aptitud para generar ingresos o rentas en el mismo o futuros ejercicios.
- ❖ También se comprenderán en los egresos cuando la obligación sea cumplida por un modo distinto al pago que permita satisfacer al acreedor de su obligación, por ejemplo, por compensación convencional.
- ❖ Respecto de los bienes del activo inmovilizado, la letra d) del N° 3 de la letra D) del artículo 14 precisa que éstos se depreciarán de forma instantánea e íntegra en el mismo ejercicio en que sean adquiridos o fabricados. En caso que respecto de dichos bienes sea procedente el crédito del artículo 33 bis de la LIR, el monto efectivamente imputado contra el IDPC deberá constituir un menor gasto para efectos de la determinación de la base imponible afecta al IDPC.



DETERMINACION DE LA BASE IMPONIBLE

❖ EGRESOS

- ❖ Por su parte, las existencias e insumos del negocio adquiridos o fabricados en el año y no utilizados o enajenados dentro del mismo, se deberán reconocer como gasto o egreso.
- ❖ Cabe aclarar, que tanto el activo fijo como las existencias, para ser rebajados como egreso deben estar pagadas, por cuanto, el régimen Pro Pyme es un régimen basado en el flujo de caja, de acuerdo a la letra (f) del N° 3 y el N° (iv) de la letra (a) del N° 8, ambos de la letra D) del artículo 14.
- ❖ También se consideran egresos las pérdidas de ejercicios anteriores y los créditos que resulten incobrables, o los préstamos otorgados por la Pyme.
- ❖ El castigo de los créditos incobrables referidos, solo procederá, en la medida que los ingresos castigados hayan formado parte de la base imponible correspondiente, y conforme a las instrucciones contenidas en las Circulares N° 24 de 2008, N° 34 de 2008, y N° 53 de 2020, según corresponda. Respecto al castigo de los préstamos otorgados por la Pyme debe aplicarse las normas del artículo 31, y las instrucciones contenidas en la Circular N° 53 de 2020.
- ❖ En cuanto a los pagos efectuados por préstamos u otros títulos de crédito o de deuda, solo se considera egreso la parte correspondiente a los intereses efectivamente pagados y sus respectivos reajustes, y no la parte correspondiente al capital que se amortiza mediante su pago.
- ❖ Tratándose de la adquisición de bienes o servicios pagaderos a plazo o en cuotas, al término del año comercial respectivo podrá deducirse solo aquella parte del precio o valor efectivamente pagado durante el ejercicio correspondiente.

DETERMINACION DE LA BASE IMPONIBLE

❖ 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 el impuesto único de 40% que dispone el inciso primero del artículo 21, o en su reemplazo la tributación señalada en el numeral i) del inciso tercero del mismo artículo, según corresponda.
- ❖ 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, o a los impuestos finales incrementada en un monto equivalente al 10% del gasto, según corresponda.
- ❖ Aquellos gastos que no cumplan con los requisitos que exige el artículo 31 pero que, no les sea aplicable el impuesto único de 40% según contempla el inciso primero del artículo 21, constituirán un agregado a la base imponible, en conformidad con el artículo 33, N° 1, por lo que deberán tributar con el IDPC.

DETERMINACION DE LA BASE IMPONIBLE

❖ OTRAS PARTIDAS QUE SE CONSIDERAN EGRESOS

- ❖ Las pérdidas tributarias acumuladas y determinadas al 31 de diciembre del año anterior a aquel en que se ingrese al régimen del N° 3 de la letra D) del artículo 14, conforme a las normas del artículo 31, inciso cuarto, N° 3; vale decir, las pérdidas se considerarán a su valor nominal determinado al 31 de diciembre del año anterior al de ingreso al régimen, como un egreso del día 1° de enero del ejercicio en que los contribuyentes se acogen a este régimen.

Al respecto, cabe hacer presente que, resulta aplicable lo establecido en el artículo vigésimo séptimo transitorio de la Ley, por tanto, el IDPC pagado sobre aquellas rentas afectas a impuestos finales que resulten absorbidas por la pérdida tributaria, se considerará como un pago provisional en aquella parte que proporcionalmente corresponda a la utilidad absorbida, y se aplicarán las normas de reajustabilidad, imputación y devolución que señalan los artículos 93 a 97, en los años que contempla la referida disposición transitoria.



DETERMINACION DE LA BASE IMPONIBLE

❖ OTRAS PARTIDAS QUE SE CONSIDERAN EGRESOS

- ❖ Los bienes físicos que conforman el activo fijo de la empresa, a su valor neto tributario determinado al 31 de diciembre del año anterior al año de ingreso al régimen del N° 3 de la letra D) del artículo 14; vale decir, los activos fijos físicos depreciables conforme a lo dispuesto en los N°s 5 y 5 bis, del inciso cuarto, del artículo 31, se considerarán como un egreso del día 1° de enero del ejercicio en que se acogen al régimen.
- ❖ Las existencias de bienes del activo realizable, a su valor tributario determinado al 31 de diciembre del año anterior al año de ingreso al régimen del N° 3 de la letra D) del artículo 14, se considerarán como un egreso del día 1° de enero del ejercicio comercial en que se acogen al régimen.

Cabe aclarar, que tanto el activo fijo como las existencias, para ser rebajados como egreso deben estar pagadas, por cuanto, el régimen Pro Pyme es un régimen basado en el flujo de caja, de acuerdo a la letra (f) del N° 3 y el N° (iv) de la letra (a) del N° 8, ambos de la letra D) del artículo

- ❖ Y por último el incentivo al ahorro establecido en la letra E) del artículo 14
- ❖ Y la base imponible del impuesto voluntario de primera categoría establecido en el artículo 14 letra A número 6



RÉGIMEN ART. 14 D N°8 LIR

01/01/2020 EN ADELANTE

(AT 2021 EN ADELANTE)

DETERMINACION DE LA BASE IMPONIBLE

❖ EGRESOS

- ❖ Egresos pagados , es decir, aquellos que han salido materialmente al patrimonio
- ❖ Gastos que cumplen con las disposiciones del artículo 31 de la LIR
- ❖ No se aceptan los gastos rechazados pero no se someterán a la disposiciones del artículo 21 de la LIR
- ❖ Corresponden a las cantidades efectivamente pagadas por la empresa para cubrir los gastos y costos asociados al interés, desarrollo o mantención de su giro o actividad y que tengan la aptitud para generar ingresos o rentas en el mismo o futuros ejercicios.
- ❖ También se comprenderán en los egresos cuando la obligación sea cumplida por un modo distinto al pago que permita satisfacer al acreedor de su obligación, por ejemplo, por compensación convencional.
- ❖ Respecto de los bienes del activo inmovilizado, la letra d) del N° 3 de la letra D) del artículo 14 precisa que éstos se depreciarán de forma instantánea e íntegra en el mismo ejercicio en que sean adquiridos o fabricados. En caso que respecto de dichos bienes sea procedente el crédito del artículo 33 bis de la LIR, el monto efectivamente imputado contra el IDPC deberá constituir un menor gasto para efectos de la determinación de la base imponible afecta al IDPC.



❖ EGRESOS

- ❖ Por su parte, las existencias e insumos del negocio adquiridos o fabricados en el año y no utilizados o enajenados dentro del mismo, se deberán reconocer como gasto o egreso.
- ❖ Cabe aclarar, que tanto el activo fijo como las existencias, para ser rebajados como egreso deben estar pagadas, por cuanto, el régimen Pro Pyme es un régimen basado en el flujo de caja, de acuerdo a la letra (f) del N° 3 y el N° (iv) de la letra (a) del N° 8, ambos de la letra D) del artículo 14.
- ❖ También se consideran egresos las pérdidas de ejercicios anteriores y los créditos que resulten incobrables, o los préstamos otorgados por la Pyme.
- ❖ El castigo de los créditos incobrables referidos, solo procederá, en la medida que los ingresos castigados hayan formado parte de la base imponible correspondiente, y conforme a las instrucciones contenidas en las Circulares N° 24 de 2008, N° 34 de 2008, y N° 53 de 2020, según corresponda. Respecto al castigo de los préstamos otorgados por la Pyme debe aplicarse las normas del artículo 31, y las instrucciones contenidas en la Circular N° 53 de 2020.
- ❖ En cuanto a los pagos efectuados por préstamos u otros títulos de crédito o de deuda, solo se considera egreso la parte correspondiente a los intereses efectivamente pagados y sus respectivos reajustes, y no la parte correspondiente al capital que se amortiza mediante su pago.
- ❖ Tratándose de la adquisición de bienes o servicios pagaderos a plazo o en cuotas, al término del año comercial respectivo podrá deducirse solo aquella parte del precio o valor efectivamente pagado durante el ejercicio correspondiente.

DETERMINACION DE LA BASE IMPONIBLE

❖ OTRAS PARTIDAS QUE SE CONSIDERAN EGRESOS

- ❖ Las pérdidas tributarias acumuladas y determinadas al 31 de diciembre del año anterior a aquel en que se ingrese al régimen del N° 3 de la letra D) del artículo 14, conforme a las normas del artículo 31, inciso cuarto, N° 3; vale decir, las pérdidas se considerarán a su valor nominal determinado al 31 de diciembre del año anterior al de ingreso al régimen, como un egreso del día 1° de enero del ejercicio en que los contribuyentes se acogen a este régimen.

Al respecto, cabe hacer presente que, resulta aplicable lo establecido en el artículo vigésimo séptimo transitorio de la Ley, por tanto, el IDPC pagado sobre aquellas rentas afectas a impuestos finales que resulten absorbidas por la pérdida tributaria, se considerará como un pago provisional en aquella parte que proporcionalmente corresponda a la utilidad absorbida, y se aplicarán las normas de reajustabilidad, imputación y devolución que señalan los artículos 93 a 97, en los años que contempla la referida disposición transitoria.



DETERMINACION DE LA BASE IMPONIBLE

❖ OTRAS PARTIDAS QUE SE CONSIDERAN EGRESOS

- ❖ Los bienes físicos que conforman el activo fijo de la empresa, a su valor neto tributario determinado al 31 de diciembre del año anterior al año de ingreso al régimen del N° 3 de la letra D) del artículo 14; vale decir, los activos fijos físicos depreciables conforme a lo dispuesto en los N°s 5 y 5 bis, del inciso cuarto, del artículo 31, se considerarán como un egreso del día 1° de enero del ejercicio en que se acogen al régimen.
- ❖ Las existencias de bienes del activo realizable, a su valor tributario determinado al 31 de diciembre del año anterior al año de ingreso al régimen del N° 3 de la letra D) del artículo 14, se considerarán como un egreso del día 1° de enero del ejercicio comercial en que se acogen al régimen.

Cabe aclarar, que tanto el activo fijo como las existencias, para ser rebajados como egreso deben estar pagadas, por cuanto, el régimen Pro Pyme es un régimen basado en el flujo se caja, de acuerdo a la letra (f) del N° 3 y el N° (iv) de la letra (a) del N° 8, ambos de la letra D) del artículo



¡MUCHAS GRACIAS !