

FICHA TRIBUTARIA Nº 4

MODIFICACIONES A LA NORMA DE GASTOS

Modificaciones a la norma de gastos (Vigencia a partir de 1 de enero de 2020)

El inciso primero del artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta exige como requisito para la deducibilidad de los gastos, entre otros, que ellos correspondan a “gastos necesarios para producir la renta”.

Como el concepto de “gasto necesario” no estaba definido en la ley, el SII y los tribunales interpretaron la “necesidad” del gasto como sinónimo de un gasto obligatorio, imprescindible, sin el cual no se podían generar ingresos; todo ello en base a la definición de “necesario” de la RAE.

Esa interpretación estricta generó variados procesos de fiscalización, en que el asunto que se discutía era si cierto gasto era imprescindible, obligatorio, etc. para la producción de renta.

El mensaje del proyecto de Modernización Tributaria reconoció esta realidad, señalando expresamente lo siguiente: *“Hemos constatado que en los últimos años y especialmente a raíz de la incorporación de la Norma General Antielusiva (“NGA”) el Servicio de alguna manera recrudesció el rechazo de gastos en la determinación de la renta líquida imponible, aplicando esta norma especial antielusión, de manera bastante extendida, y poniendo en tela de juicio o privando al contribuyente de la posibilidad de deducir gastos que resultan en interés del negocio de la empresa y que pese a no generar rentas de manera directa sí son necesarios para desarrollar el giro. Incluso las interpretaciones más estrictas llevaron a exigir a los contribuyentes que para deducir un gasto debía tratarse de un desembolso inevitable u obligatorio, casi indefectible, rechazando en general todos los gastos voluntarios, extraordinarios y que no generaran una renta correlativa”*. En base a ello, el proyecto propuso una nueva definición de gastos en la LIR.

Este asunto fue muy debatido durante la tramitación del proyecto, por lo que la redacción que finalmente se aprobó es significativamente distinta a la propuesta inicialmente por el Ejecutivo. Sin perjuicio de ello, puede igualmente señalarse que la modificación mantiene la intención de perfeccionar la definición de gastos para evitar interpretaciones excesivamente estrictas.

Así, la Ley N° 21.210, que Moderniza la Legislación Tributaria, publicada en el Diario Oficial el 24 de febrero de 2020 (“Ley de Modernización Tributaria”), modificó la norma de gastos del artículo 31 de la LIR, especificando qué se entiende por “gastos necesarios para producir la renta”, eliminando algunas prohibiciones de deducción de gastos y efectuando diversas modificaciones a los gastos especialmente regulados en el inciso cuarto de dicha norma. A continuación hacemos referencia a algunas de estas modificaciones ¹ :

¹ Este documento no contiene una revisión completa de todas las normas relativas a los gastos que fueron modificadas, sino que una referencia general a aquellas modificaciones que nos parecieron de mayor interés. Otras modificaciones relativas a gastos tributarios específicos, tales como remuneraciones y gastos por donaciones no son objeto de esta minuta, y serán tratados en el futuro.

I. Concepto de gasto necesario para producir la renta.

Se establece una definición legal de gasto necesario, señalando que los gastos necesarios para producir la renta son aquellos que:

- a. Tengan aptitud de generar renta, en el mismo o futuros ejercicios; y
- b. Se encuentren asociados al interés, desarrollo o mantención del giro del negocio.²

II. Modificaciones a algunos gastos especialmente regulados.

La LIR contempla un catálogo de gastos que tienen regulación especial, que deben cumplir con ciertos requisitos específicos, además de los requisitos generales de los gastos deducibles, que se mantienen aplicables siempre que por la naturaleza del desembolso lo sean. Algunos de ellos son los siguientes:

A. Intereses. La Ley de Modernización Tributaria eliminó el rechazo de 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.

B. Castigo de créditos incobrables. La Ley de Modernización Tributaria flexibilizó los requisitos para la rebaja como gasto de créditos incobrables. En particular:

- a. **Castigo de créditos vencidos.** Se permite la deducción de los créditos con partes no relacionadas (de acuerdo con la definición del nuevo número 17 del artículo 8° del Código Tributario) que:
 - i. Se encuentren impagos por más de 365 días desde su vencimiento; o
 - ii. Se encuentren vencidos, por el porcentaje del crédito que determine el SII mediante resolución.

Esta deducción no procede respecto de créditos entre empresas relacionadas, salvo que se trate de empresas de apoyo al giro, entendiéndose por tal, aquellas cuyo objeto único sea prestar servicios destinados a facilitar el cumplimiento o desarrollo del negocio de empresas relacionadas, o que por su intermedio se pueda realizar operaciones del giro de estas.

² El SII aún no ha impartido instrucciones respecto de esta nueva definición. Sin embargo, actualmente se encuentra en consulta pública la Circular sobre los gastos asociados al brote mundial del virus COVID-19, en la cual el SII adelanta algunos criterios, señalando que la modificación al concepto de gasto necesario “se funda en el hecho que determinados desembolsos no siempre pueden garantizar la obtención cierta de una renta, así como también en la existencia de operaciones o negocios cada vez más sofisticados, y la introducción de nuevas o más estrictas exigencias que la sociedad, la ley o la autoridad administrativa imponen a las actividades económicas”; y entrega algunos novedosos ejemplos, tales como gastos destinados a “resguardar la salud, propiciar un buen clima laboral, profundizar la participación en el mercado, fidelizar clientes, entre otros”. Este proyecto de Circular todavía está sujeto a cambios.

b. Provisiones y castigos. Se incorpora en la norma especial de provisiones y castigos para bancos e instituciones financieras a las empresas operadoras de créditos y/o emisoras de tarjetas de crédito no bancarias.

C. Gastos por indemnizaciones y daños. La Ley de Modernización Tributaria agregó un nuevo numeral 14 al artículo 31 de la LIR, que regula el pago de ciertas indemnizaciones y compensaciones por daños.

a. Compensación de daño patrimonial a clientes o usuarios. Se aceptan como gastos los desembolsos o descuentos ordenados por entidades fiscalizadoras, que efectivamente pague el contribuyente, en cumplimiento de una obligación legal de compensar el daño patrimonial a sus clientes o usuarios, cuando dicha obligación legal no exija probar la negligencia del contribuyente.

Si se determina negligencia, no se aceptarán como gasto, pero no se afectarán con el impuesto del artículo 21 LIR (impuesto sanción a los gastos rechazados).

Pendiente las acciones de repetición contra los terceros responsables, los desembolsos o descuentos no constituirán activo para efectos tributarios ni tendrán el tratamiento de créditos incobrables.

b. Reposición o restitución de productos o bonificación o devolución de cantidades pagadas. Las mismas reglas anteriores se aplicarán a la reposición o restitución de productos o bonificación o devolución de cantidades pagadas a sus clientes o usuarios, sin media culpa infraccional, en los términos de los artículos 19, 20 y 21 de la Ley N° 19.496 (Ley de Protección al Consumidor).

Se considerarán como un menor ingreso en el ejercicio en que se obtuvieron las cantidades pagadas y se agregarán a la Renta Líquida Imponible del ejercicio en que se efectúe la reposición, restitución, bonificación o devolución.

c. Gastos por cláusulas penales o transacciones. Se aceptan como gasto los desembolsos acordados con partes no relacionadas que tengan como causa el cumplimiento de una cláusula penal o transacción, judicial o extrajudicial.

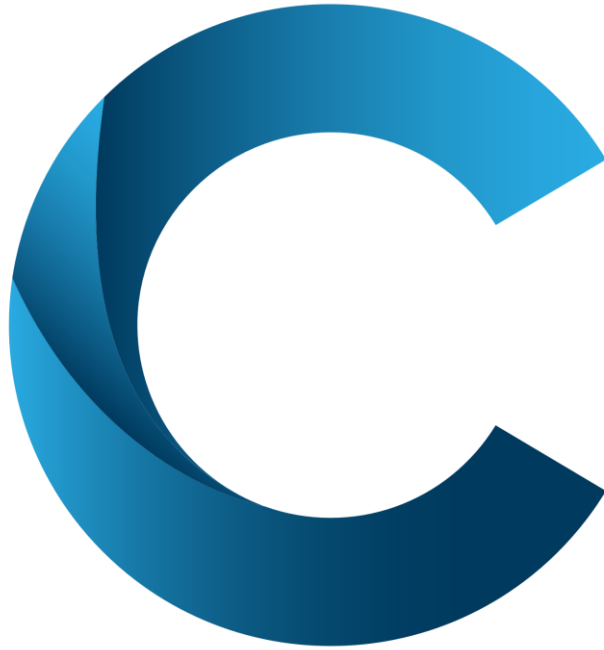
Contacto

Javier Cerón / jceron@cariola.cl

+56 2 2360 4028

Av. Andrés Bello 2711, piso 19

Las Condes, Santiago – Chile.



cariola.cl