

## **Art.31 “Gastos necesarios para producir la renta”**

Circular 53 del 10 de Agosto de 2020.

Circular 32 del 29 de Abril de 2020

Ley 21.210 de Modernización tributaria.

**Víctor Pacheco Álvarez**

Contador Auditor – Magister en Tributación

## Ruta proceso operación renta (Empresa 14 A parcialmente integrado)

- Determinar Resultado según balance ( Resultado Financiero)
- Calcular Renta Liquida Imponible (Resultado tributario)
- Determinar Capital Propio tributario (Patrimonio tributario)
- Confeccionar Registros empresariales
- Realizar Declaraciones juradas de cada régimen
- Presentar formulario 22

## Formas de determinar el resultado tributario: Renta Líquida Imponible

Ingresos Brutos, excepto los Ingresos no Constitutivos de Renta	Artículo 29	(+)
Menos: Costo de Ventas o Servicios	Artículo 30	(-)
Menos: Gastos Necesarios para Producir la Renta	Artículo 31	(-)
Ajustes a la Renta Líquida Imponible, según normas Artículo 41	Artículo 32	(+/-)
Ajustes por Agregados y Deducciones	Artículo 33	(+/-)
Renta Líquida Imponible de Primera Categoría		(=)

**Resultado según balance.**



**Ajustes tributarios extracontables  
AGREGADOS Y DEDUCCIONES.**



**Determinación del resultado tributario.  
Renta Liquida Imponible o Perdida  
tributaria.**



**IMPUESTO DE PRIMERA CATEGORIA**

## Formas de determinar el resultado tributario: Base Imponible

BASE IMPONIBLE		
Total ingresos percibidos del ejercicio (y devengados en los casos que la LIR señala), sin reajuste alguno.	\$ .....	(+)
Total egresos efectivamente pagados del ejercicio, sin reajuste alguno.	\$ .....	(-)
<b>Base imponible del Impuesto de Primera Categoría o (Pérdida Tributaria) del ejercicio.</b>	<b>\$ .....</b>	<b>(=)</b>



**Artículo 31:**  
Gastos necesarios para producir la renta

## Gastos necesarios para producir la renta del Art.31 (Hasta el 31-12-2019)

### Requisitos generales

- 1- Necesarios para producir renta, (inevitable u obligatorio), deben ser del giro o estar en relación a la **actividad generadora** de la renta.
- 2- No rebajados como costo directo (Ej.fletes y seguros internos)
- 3- Del Ejercicio comercial (No gastos anticipados, ni pasados)
- 4- Sea Efectivo: Real, Pagado o Adeudado (No estimaciones, ni provisiones)
- 5- Acreditación Fehaciente ( Documentación): Se debe probar la naturaleza, necesidad, efectividad y monto necesario de los gastos.

## REQUISITOS GENERALES SOBRE DEDUCCIÓN DE GASTOS desde el 01-01-2020

De acuerdo al nuevo inciso primero del artículo 31 de la LIR, la renta líquida

*“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 2 virtud del artículo 30°, pagados o adeudados, durante el ejercicio comercial correspondiente, siempre que se acrediten o justifiquen en forma fehaciente ante el Servicio.”*



## REQUISITOS GENERALES SOBRE DEDUCCIÓN DE GASTOS desde el 01-01-2020

### Requisitos generales

- a) Se trate de **gastos necesarios para producir la renta**, 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**.
- b) No hayan sido rebajados en virtud del artículo 30 de la LIR.
- c) Se encuentren pagados o adeudados en el ejercicio comercial correspondiente.
- d) Se acrediten o justifiquen en forma fehaciente ante el Servicio.

<b>DEPARTAMENTO EMISOR</b> Subdirección Normativa Impuestos Directos	<b>CIRCULAR N° 53</b> 11.2020 SN 07.2020 ID
<b>SISTEMA DE PUBLICACIONES ADMINISTRATIVAS</b>	<b>FECHA: 10 de agosto de 2020</b>
<b>MATERIA:</b> Imparte instrucciones 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.	<b>REF. LEGAL:</b> Artículos 21 y 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, contenida en el artículo 1° del Decreto Ley N° 824, de 1974. Artículo segundo, N° 11 y 13, de la Ley N° 21.210, publicada en el Diario Oficial de 24 de febrero de 2020

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.

## **REQUISITOS GENERALES DE LOS GASTOS ESTABLECIDOS EN EL INCISO PRIMERO DEL ARTÍCULO 31.**

1.1. Que se trate de gastos necesarios para producir la renta. Aptitud para producir la renta.

**Considerando que un determinado desembolso no garantiza la obtención cierta de una renta, la existencia de operaciones o negocios cada vez más sofisticados y las nuevas o más estrictas exigencias que la sociedad, la ley o la autoridad administrativa imponen a las actividades económicas,** se incorporó en el inciso primero del artículo 31 una definición de gastos “necesarios” para producir la renta, estableciendo que deben entenderse 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”**.

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.

## **REQUISITOS GENERALES DE LOS GASTOS ESTABLECIDOS EN EL INCISO PRIMERO DEL ARTÍCULO 31.**

1.1. Que se trate de gastos necesarios para producir la renta. Aptitud para producir la renta.

**Considerando que un determinado desembolso no garantiza la obtención cierta de una renta, la existencia de operaciones o negocios cada vez más sofisticados y las nuevas o más estrictas exigencias que la sociedad, la ley o la autoridad administrativa imponen a las actividades económicas,** se incorporó en el inciso primero del artículo 31 una definición de gastos “necesarios” para producir la renta, estableciendo que deben entenderse 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”**.

De acuerdo con esa definición, **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, sea en el mismo ejercicio en que se efectúa el gasto o en los futuros ejercicios, aunque en definitiva no se generen**

Los desembolsos deben estar asociados al:

- Interés
- Desarrollo
- Mantenimiento del giro o negocio, sea que su origen provenga o no de una obligación contractual

Si bien hay gastos que son transversalmente necesarios para el desarrollo de las actividades económicas o para los distintos contribuyentes, **por regla general la “necesidad” del gasto deberá determinarse considerando, en los hechos, el giro del contribuyente o la actividad económica que realiza**

Por tanto, sujeto a las circunstancias de hecho de cada caso, pueden mencionarse, a modo referencial, los siguientes gastos:

- a) **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.**

Por ejemplo:

- Gastos para mantener o fidelizar clientes.
- Gastos para profundizar la participación en el mercado.
- Gastos para explorar la posibilidad de realizar nuevos proyectos o actividades económicas.

b) 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**, como por ejemplo:

- Gastos relacionados con llevar la contabilidad.
- Gastos relacionados al cumplimiento legal y tributario.
- Gastos por defensa judicial o administrativa relativa al funcionamiento o a las operaciones del negocio o empresa.
- Contratación de asesorías para enfrentar procesos de reclutamiento, huelga o desvinculación de trabajadores. Cabe precisar que la contratación de asesorías no contempla el reemplazo de los trabajadores en huelga, ya que se trata de una cuestión prohibida conforme al inciso segundo del artículo 345 del Código del Trabajo. De efectuarse un gasto por dicho concepto, no será aceptado tributariamente, debido a que como se señala más adelante, se trata de un acto ilícito, que contraviene la ley.

b) 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**, como por ejemplo:

- Gastos relacionados con llevar la contabilidad.
- Gastos relacionados al cumplimiento legal y tributario.
- Gastos por defensa judicial o administrativa relativa al funcionamiento o a las operaciones del negocio o empresa.
- Contratación de asesorías para enfrentar procesos de reclutamiento, huelga o desvinculación de trabajadores. Cabe precisar que la contratación de asesorías no contempla el reemplazo de los trabajadores en huelga, ya que se trata de una cuestión prohibida conforme al inciso segundo del artículo 345 del Código del Trabajo. De efectuarse un gasto por dicho concepto, no será aceptado tributariamente, debido a que como se señala más adelante, se trata de un acto ilícito, que contraviene la ley.
- Asesorías de imagen, de marketing de la empresa, y ciertos gastos de tipo general y usual en toda institución, como gastos en medidas de seguridad, diseño y mantención de estructuras y jardines, arreglo de fachadas, cuotas o entradas por participación en seminarios y eventos empresariales, y cuotas por participar en asociaciones gremiales



c) 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, como, por ejemplo:

- Inclemencias del tiempo o variaciones climáticas;
- Responsabilidad de la empresa por acciones de sus trabajadores o de trabajadores subcontratados, durante la jornada de trabajo;
- Retraso no imputable al contribuyente en la obtención de permisos o requerimientos medioambientales, de salubridad, laborales, etc.;
- Desembolsos vinculados a cláusulas de no competencia o prohibición de ejercer ciertas actividades.

- En el caso de las **empresas constructoras**, es usual el pago de multas por atrasos en los plazos pactados de entrega como consecuencia de la complejidad, duración o ubicación geográfica de las obras, atrasos en la entrega de terrenos o tramitación de permisos que debe entregar la autoridad, etc.;
- Tratándose de **empresas del transporte**, frecuentemente deben efectuar gastos para compensar retrasos o cambios de pasajes como consecuencia de cortes de caminos, colapso de carreteras o terminales, cierres temporales de aeropuertos y desvíos de destinos, regulaciones de las autoridades, etc. En el caso de los vuelos nacionales o internacionales de pasajeros, y para fines exclusivamente tributarios, debe entenderse 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 el caso de las **empresas mineras**, los desembolsos pueden provenir de riesgos tales como derrumbes y dificultades en el transporte de materiales y trabajadores por cortes de caminos, entre otros.

d) En este mismo orden, **se entienden como necesarios para producir la renta aquellos gastos destinados a propiciar un buen clima laboral cuyo origen es voluntario, sin una obligación contractual**, tales como:

- Celebraciones de fiestas patrias y navidad,
- Aniversarios institucionales que son parte de la costumbre,

Naturalmente dentro de un rango de **montos establecidos por medio de procedimientos razonables y siempre que estén dirigidos y abiertos a todo el personal de la empresa;**

Debe considerarse la razonabilidad del gasto, para cuyo efecto debe distinguirse entre:

- Operaciones efectuadas con terceros independientes o no relacionados.
- Las operaciones efectuadas con partes relacionadas.

Para efectos de considerar la razonabilidad, en los casos que corresponda, se tendrán en cuenta por ejemplo:

- Los valores o precios de mercado.
- La liquidez o relación deuda capital que tenga la misma,
- La existencia de una estrategia o plan de negocios o de ejecución de un nuevo proyecto,
- Las características de operaciones previas (si las hubiera),

Entre otros elementos de análisis.

Cabe señalar que no procede considerar como gastos necesarios para producir la renta aquellos que tengan como causa la culpa leve o grave del contribuyente.

Amparados 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, **se presume que los contribuyentes se comportan en sus negocios conforme al estándar de cuidado exigido a una persona mediana – ni la especialmente cuidadosa ni la groseramente descuidada.** Lo anterior, en cuanto constituye el estándar de comportamiento general que cabe suponer de los contribuyentes y, por la misma razón, **este Servicio en principio debe abstenerse de cuestionar dicho comportamiento salvo que cuente con antecedentes suficientes y fundados para estimar que los hechos que sustentan el gasto configuran un actuación con culpa leve o grave.**

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

## 1.2. Que no hayan sido rebajados en virtud del artículo 30.

Este requisito supone que el desembolso efectuado no se encuentre formando parte integrante del costo directo de los bienes y servicios requeridos para la obtención de la renta. Como se puede apreciar, no procede efectuar una doble rebaja de la renta líquida vía costo del artículo 30 y vía gasto del artículo 31.

## 1.3. Que se encuentren pagados o adeudados en el ejercicio comercial correspondiente.

Los gastos podrán ser rebajados en la determinación de la renta líquida del ejercicio en que se encuentren pagados o adeudados.

Este requisito es la contrapartida de la forma en que se reconocen los ingresos conforme al artículo 29, esto es, **tal como los ingresos deben reconocerse percibidos o devengados, los gastos deben reconocerse pagados o adeudados.**

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.

Por otra parte, un gasto se encuentra adeudado cuando ha nacido el derecho correlativo a exigir su pago.

#### **1.4. Que se acrediten o justifiquen en forma fehaciente ante el Servicio.**

Este requisito recoge el principio del artículo 21 del Código Tributario, al disponer que 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.

Se debe tener presente que la acreditación de un gasto implica la revisión de varios elementos, incluyendo el gasto y los elementos que lo rodean, los que el contribuyente puede acreditar, por regla general, con todos los medios de prueba que establece la ley.

Los desembolsos por gastos correspondientes a servicios o bienes adquiridos en el extranjero deben acreditarse de la manera que la propia norma indica, esto es:

- 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 misma;
- c) Cuando el Servicio lo solicite, el contribuyente deberá presentar una traducción al castellano de tales documentos, cumpliendo con las formalidades legales que correspondan.
- 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.**



Los desembolsos por gastos correspondientes a servicios o bienes adquiridos en el extranjero deben acreditarse de la manera que la propia norma indica, esto es:

- 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 misma;
- c) Cuando el Servicio lo solicite, el contribuyente deberá presentar una traducción al castellano de tales documentos, cumpliendo con las formalidades legales que correspondan.
- 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.**

**2.3. Gastos correspondientes a la adquisición y arrendamiento de automóviles, station wagons y similares, cuando no sea éste el giro habitual, y en combustibles, lubricantes, reparaciones, seguros y, en general, todos los gastos para su mantención y funcionamiento.**

Ahora bien, serán gastos aceptados cuando los gastos indicados en los párrafos precedentes sean de:

- a) contribuyentes que desarrollen como giro o actividad la adquisición y/o arrendamiento de automóviles;
- b) contribuyentes respecto de los cuales el Director, mediante resolución fundada, lo establezca por cumplirse los requisitos establecidos en la primera parte del inciso primero del artículo 31 .

2.4. Gastos incurridos en supermercados y comercios similares, cuando no correspondan a bienes necesarios para el desarrollo del giro habitual del contribuyente.

Las compras efectuadas en supermercados y comercios similares están sujetas al cumplimiento de los requisitos generales del inciso primero del artículo 31 para su aceptación como gasto, esto es, se debe analizar caso a caso si se trata o no de un gasto necesario para producir la renta de acuerdo al inciso primero del artículo 31. **En conformidad a lo anterior, la Ley eliminó la referencia a la norma que reiteraba la regla general en materia de gasto, sin que se modifique el tratamiento tributario aplicable a tales compras.**

**Luego, las instrucciones impartidas al respecto por este Servicio, en especial, en relación a la presentación de la información del monto de las compras y proveedores, dejan de tener aplicación a partir de la entrada en vigencia de las modificaciones incorporadas a la LIR por la Ley; esto es, respecto de las operaciones realizadas a partir del 1° de enero de 2020.**

**3. GASTOS ESPECÍFICAMENTE REGULADOS EN LOS NÚMEROS 1 AL 14  
DEL INCISO  
CUARTO DEL ARTÍCULO 31.**

La ley contempla gastos especiales los cuales, por su naturaleza, son deducibles, incluyendo casos donde se cumplen los requisitos generales establecidos en el inciso primero del artículo 31 y otros en que dichos requisitos no se cumplen pero igualmente son deducibles

- 1) Intereses (Modificado)
- 2) Impuestos (Sin modificación)
- 3) Pérdidas (Modificado)
- 4) Deudas incobrables (Modificado)
- 5) Depreciación (Modificado)
- 6) Remuneraciones (Modificado)
- 7) Donaciones (Modificado)
- 8) Reajustes diferencias de cambio (Sin modificación)
- 9) Gastos de puesta en marcha (Sin modificación)
- 10) Publicidad (Sin modificación)
- 11) Investigación científica y tecnológica (Sin modificación)
- 12) Ciertos pagos que se efectúan al exterior. (Sin modificación)
- 13) Gastos medioambientales (**INCORPORADO**)
- 14) Desembolsos o descuentos ordenados por entidades fiscalizadoras; reposición o restitución de producto o bonificación o devolución de cantidades pagadas a clientes o usuarios. (**INCORPORADO**)

### 3. 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.

Por su parte, las rentas o cantidades que se perciban a título de retiros o dividendos provenientes de otras empresas no se imputarán a las pérdidas de la empresa receptora y el monto del IDPC asociados a ellos se controlará en el registro SAC de la empresa receptora, establecido en el artículo 14, letra A, N° 2, letra d).

**Regla permanente:** Se elimina, entonces, la posibilidad de considerar como pago provisional (PPUA) y solicitar la imputación o devolución del IDPC pagado sobre las utilidades absorbidas por la pérdida tributaria, esto se hará de forma gradual en los siguientes años:

Regla transitoria Art.27 Ley 21.210:

- Devolución de PPUA AC 2020 90%
- Devolución de PPUA AC 2021 80%
- Devolución de PPUA AC 2022 70%
- Devolución de PPUA AC 2023 50%

**En el año comercial 2024, no se podrá solicitar PPUA.**

### 3. Pérdidas

**3.3.1. Deducción de ciertos alimentos, productos o materiales, que correspondan a bienes de uso o consumo, cuyas características y condiciones se determinen mediante resolución del Servicio.**

La Ley elevó a rango legal instrucciones previas de este Servicio, **reconociendo como gasto necesario para producir la renta el valor de costo para fines tributarios de ciertos productos cuando su comercialización se ha vuelto inviable**, cumpliendo los requisitos y condiciones que señala la ley.

**Las empresas elaboradoras, importadoras, comercializadoras y distribuidoras de alimentos y de los bienes y productos, que hubieran perdido su valor comercial dificultando o haciendo imposible su comercialización, podrán deducir como gasto necesario para producir la renta, las pérdidas por el castigo con cargo a resultado del valor de costo** de dichos bienes y productos de acuerdo al artículo 31 N° 3, cuando, se entreguen de manera gratuita a una institución sin fines de lucro que los ponga a disposición de personas de escasos recursos o en situación de vulnerabilidad para su utilización y/o consumo

### **Productos que pueden ser castigados por pérdida de su valor comercial:**

- Alimentos aptos para el consumo humano
- Pañales en todas sus formas o presentaciones
- Jabones líquidos destinados exclusivamente al aseo personal
- Jabones sólidos destinados exclusivamente al aseo personal
- Champúes, Bálsamos acondicionadores
- Dentífricos; Colutorios o enjuagatorios bucales
- Desodorantes, Antiperspirantes;
- Productos para rasurar la barba y para después de rasurarla
- Talcos; Toallas higiénicas femeninas; Papel higiénico
- Productos de papel tissue de aseo personal
- Colonias; Lociones
- Cicatrizantes, hidratantes, humectantes y protectores solares para el cuidado de la piel; Alimentos para mascotas
- Libros; Artículos escolares
- Ropa; Juguetes
- Materiales de construcción
- Especialidades farmacéuticas y otros productos farmacéuticos que autorice el reglamento que emite el Ministerio de Salud para el control de los productos farmacéuticos de uso humano, bajo los requisitos y condiciones que dicho reglamento determine.



Dicho listado no es taxativo, toda vez que la norma permite incluir otros bienes de uso o consumo cuyas características y condiciones se determinen mediante resolución del Servicio

### Requisitos para el castigo con cargo a resultados

Para que las empresas elaboradoras, importadoras, distribuidoras y comercializadoras de los productos indicados puedan acogerse, deberán cumplirse los siguientes requisitos:

#### a) Pérdida de valor comercial de los productos:

Los productos, **no obstante estar aptos para el uso o consumo humano, deben haber experimentado una pérdida de su valor comercial que dificulta o hace inviable su comercialización**, generada por razones de plazo, desperfectos o fallas en su fabricación, manipulación o transporte, por modificaciones sustantivas en las líneas de comercialización que conlleven la decisión de productores y vendedores de eliminar tales bienes del mercado pero que, conserven sus condiciones para el consumo o uso según corresponda. Por ejemplo:

- (i) El etiquetado, rotulación, empaque, envoltorio o envase, presenta algún desperfecto o falla menor en su presentación (descolorido, gastado, manchado, impresión corrida u otro leve desperfecto) que no incide en una abertura o desgarro del envase ni en una alteración de la calidad del producto;
  - (ii) El producto se encuentra próximo a su fecha de vencimiento, pero en condiciones aptas para el consumo humano.
  - (iii) La entrega gratuita de especialidades farmacéuticas y otros productos farmacéuticos de uso humano no debe cumplir las condiciones exigidas en los dos numerales anteriores, toda vez que para los fines de sujetarse al tratamiento tributario en comento dichas especialidades y productos deben encontrarse autorizadas por el reglamento que emite el Ministerio de Salud para el control de los productos farmacéuticos de uso humano, bajo los requisitos y condiciones que dicho reglamento determine.
- b)** Los productos deben ser entregados gratuitamente por la empresa que los elabora, importa, distribuye o comercializa a una institución sin fines de lucro para su utilización y/o consumo final por personas de escasos recursos o en situación de vulnerabilidad, debidamente habilitada para recibir dichos productos

Las instituciones que los reciben, **deben estar inscritas en el registro de instituciones sin fines de lucro distribuidoras y/o receptoras de productos cuya comercialización se ha vuelto inviable y extender a la empresa elaboradora, importadora, distribuidora y comercializadora el “certificado acreditación recepción de productos cuya comercialización se ha vuelto inviable”, registro y certificado instruido por este Servicio mediante resolución**

Especial importancia cobra el requisito que el costo de los productos entregados a título gratuito, no haya sido rebajado como parte del costo de las empresas productoras o comercializadoras, toda vez que si así fuera el reconocimiento del gasto se hace por la vía de rebajar el costo, en tal caso no procedería la rebaja como gasto necesario para producir la renta en comento.

Con el objeto de promover la entrega de gratuita de estos bienes, cuando ello sea realizable incurriendo en costos que no sean sustancialmente diferentes entre la entrega gratuita y la destrucción, la ley penaliza la destrucción voluntaria, disponiendo que el valor de costo tributario de tales bienes no se aceptará como gasto necesario para producir la renta.

El propósito de la norma no es imponer una carga al contribuyente que termine afectando su negocio o aumentando sus costos sino que, en igualdad de condiciones, promover que la empresa opte por su entrega gratuita o puesta a disposición

De este modo, el contribuyente no se encuentra obligado a entregar gratuitamente productos que pueden ocasionarle algún tipo de responsabilidad, **a) productos que sencillamente no son aptos para el uso o consumo, o b) productos cuya entrega gratuita suponga incurrir en gastos o costos excesivos en comparación con el valor de los productos.**

En el primer caso podrían encontrarse los productos lácteos o cárneos, con vencimiento inminente, que no pueden, sin culpa o negligencia, entregarse de modo gratuito para su uso o consumo (esto es, productos que carecen de inocuidad alimentaria, por ejemplo).

En el segundo caso se encuentran, por ejemplo, productos químicos, neumáticos inutilizables, aceites industriales, botellas de vidrio retornables, envases y embalajes, en general

## Tratamiento tributario frente al IVA

En materia de IVA, el castigo, o el reconocimiento como gasto necesario para producir la renta del costo tributario de los productos que se señalan, cumpliendo con los requisitos que establece la ley y se instruyen en esta circular, no tiene incidencia en el derecho al crédito fiscal por el IVA soportado, pudiendo ser utilizado por la empresa en la medida que se cumplan los requisitos establecidos en los artículos 23 y siguientes de la LIVA para generar el derecho a la utilización como crédito fiscal del impuesto soportado

Asimismo, los alimentos y productos de aseo e higiene personal indicados y la entrega gratuita de especialidades farmacéuticas, que sean entregados sin fines promocionales o de propaganda, previo cumplimiento de los requisitos establecidos en la ley e instruidos en esta circular, no se considerarán retiros ni faltantes de inventario.

## 4. Créditos incobrables

Requisitos generales para admitir la deducción de castigo por créditos incobrables.

1. Que provengan de operaciones relacionadas con el giro del negocio.
2. Que hayan sido contabilizado oportunamente
3. Que respecto de ellos se hayan agotado prudencialmente los medios de cobro.

## 4. Créditos incobrables

Los contribuyentes deberán mantener un libro auxiliar denominado “**Registro Tributario de Castigo de Deudas Incobrables**”:

- Individualización deudor cuyo crédito fue castigado;
- Documento y fecha que dio origen al crédito otorgado;
- Concepto por el cual se otorgó el crédito (venta de bienes o servicios, etc.);
- Monto total del crédito castigado por deudor,
- Motivos del castigo.

## 4. Créditos incobrables

Menos de 10 UF	Más de 10 UF hasta 50 UF	Más de 50 UF
Acreditar haber ejercido dentro de los plazos de prescripción en forma uniforme y diligente las acciones o medios necesarios conducentes a obtener el cumplimiento de la obligación.	Mismos anteriores.	Mismos anteriores.
Que las acciones o medios sean razonables de acuerdo a la cuantía de la deuda.	Acreditar procedimiento cobranza extrajudicial.	Acreditar haber requerido judicialmente al deudor y realizado las acciones procesales propias y razonables del procedimiento. (acreditado con DJ simple abogado patrocinante y representante legal).
Acreditar que se han agotado prudencialmente los medios de cobro: <ul style="list-style-type: none"> <li>- Llamadas telefónicas.</li> <li>- Envío de carta certificada de requerimiento de pago.</li> <li>- Remisión de antecedentes entidad que administre base de datos publicada de deudores.</li> </ul>		acreditar ejecución de garantía dentro de los plazos legales.
Haber cesado con el deudor todo tipo de relaciones comerciales, salvo pago contado.		



## 4. Créditos incobrables

Las modificaciones incorporadas por la Ley al N° 4 del inciso cuarto del artículo 31 sobre castigo de deudas incobrables **no alteran los requisitos aplicables en el sentido que, para castigar los créditos incobrables, estos deben haber sido contabilizados oportunamente y haberse agotado prudencialmente los medios de cobro.**

En ese sentido se mantienen vigentes las instrucciones impartidas por el Servicio sobre la materia a través de las Circulares N° 24 de 2008 y N° 34 de 2008.

Sin embargo, **la Ley introduce dos alternativas objetivas para el castigo tributario de los créditos impagos o vencidos, las cuales no impiden castigar y deducir como gasto necesario para producir la renta aquellos créditos vencidos contabilizados oportunamente y respecto de los cuales se haya agotado prudencialmente los medios de cobro antes del plazo** para que opere la causal descrita en la siguiente letra (a).

## 4. Créditos incobrables

Los contribuyentes podrán optar por rebajar como gasto necesario para producir la renta los siguientes créditos que se encuentren vencidos e impagos:

- (a) Créditos que se encuentren impagos por más de 365 días contados desde su vencimiento; o,
- (b)** El valor que resulte de aplicar un porcentaje de incobrabilidad conforme a mercado sobre el monto de los créditos vencidos.

En la alternativa (a), para determinar el vencimiento, deberá estarse a la fecha consignada en el mismo documento donde consta el crédito, considerando días calendario corridos. En el caso que el documento establezca fechas de vencimiento parciales, el cómputo de los 365 días se hará independientemente respecto de cada parcialidad. Si el documento impago no registra o no consigna una fecha de vencimiento para su pago, el cómputo de los 365 se hará desde la fecha de emisión del documento.

## 4. Créditos incobrables

En la alternativa (b) el porcentaje a que se refiere la norma será el que determine el Servicio mediante sucesivas resoluciones, tomando de referencia indicadores de incobrabilidad del sector o mercado relevante en que opera el contribuyente.

**Si un contribuyente posee créditos impagos respecto de los cuales ha transcurrido un período inferior a 365 días desde su vencimiento**, para proceder al castigo desde el punto de vista tributario, debe cumplir los requisitos de contabilización oportuna y agotamiento prudencial de los medios de cobro, a menos que el contribuyente se ciña a lo que instruya el Servicio mediante resolución respecto a los porcentajes de incobrabilidad aplicables al sector o mercado relevante en que opera el contribuyente.

**En cambio, si un contribuyente posee créditos impagos, respecto de los cuales ha transcurrido un plazo superior a 365 días desde su vencimiento**, podrá proceder al castigo desde el punto de vista tributario aun cuando no se hayan agotado prudencialmente los medios de cobro.

## 4. Créditos incobrables

Las recuperaciones totales o parciales de créditos se considerarán como ingresos brutos de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 29.

Por consiguiente, 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 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.



**Preguntas Nuevos Regímenes**

## Preguntas Nuevos Regímenes

Una Empresa que se acoge al Régimen Propyme General 14 D - 3.

No tengo saldos anteriores que registrar para llevarlos a los Registros Empresariales, No hay RAP, NI REX NI SAC.

Pero igual quiero llevar dichos registros, porque deseo tener el control de los Retiros de mis utilidades.

Entiendo que si quiero llevar de todas maneras [RR.EE](#) debo calcular R.A.I.

¿A qué cantidad o cantidades tengo que imputar los Retiros si no tengo RAP - REX - SAC? sería al nuevo R.A.I.?

## Preguntas Nuevos Regímenes

Lo otro que tengo confusión, si me podrían explicar la diferencia de conceptos R.L.I. ; B.I.; R.A.I.; C.P.T. SIMPLIFICADO.

¿Qué relación hay entre estos conceptos y que implicancia tienen en le Registros Empresariales?

## Preguntas Nuevos Regímenes

Tengo 2 empresas que hasta el AT 2020, eran Renta atribuida ¿Cómo hago los traspasos a los nuevos Registros empresariales?

¿ Los socios aún no hacen retiros, como los debería imputar en los nuevos RREE?



## Preguntas Nuevos Regímenes

¿Podrán explicar por favor, el Capital Propio Tributario Simplificado que se deben calcular para las empresas 14 D?

¿Me olvido de como se calculaba antes el CPT?