

## GASTOS NECESARIOS PARA PRODUCIR LA RENTA E IMPUESTOS DIFERIDOS

En el ámbito de los negocios el fin de lucro generalmente es uno de los principales objetivos, y porque no decirlo muchas veces el primero. El que las empresas obtengan beneficios económicos en sus negocios permite dar empleo, generar el pago de tributos, incrementar el patrimonio de quien o quienes se arriesgan a invertir, en fin muchos efectos positivos para toda la comunidad.

En materia Financiera Contable el beneficio económico se conoce como utilidad y esta se calcula en el estado de resultados; Ingresos menos Gastos. claro es muy simple escribirlo pero obviamente el reconocimiento, calculo y registro de estos ingresos y gastos es un poco más complejo, sobre todo cuando se aplican las normas IFRS ya sean en su versión Full o Pyme.

Desde la perspectiva financiera contable para el reconocimiento del gasto no existe una norma específica que lo detalle, salvo quizás la norma de las Provisiones (NIC 37) que cada vez que las reconocemos tiene como efecto un cargo a resultados, y que en estricto rigor lo que se aplica es el criterio de conservadurismo o criterio prudencial una de las características cualitativas que señala el marco conceptual, en cambio las otras normas especifican en algunos párrafos que se entiendo por gasto o pérdida, ejemplos como NIC 2 sobre inventarios, NIC 16 Propiedades Planta y Equipo, o NIC 36 Deterioros de Activos, son algunos de los casos indicados.

En el ámbito tributario en cambio, la regla general sobre los gastos necesarios para producir la renta se encuentra en el inciso primero del artículo 31 de la LIR, norma que de igual forma excluye de manera explícita determinados gastos aun cuando cumplan los requisitos generales de un gasto necesario. Las instrucciones particulares se encuentran impartidas en la Circular N° 53 de 2020, emitida con motivo de las modificaciones introducidas por la Ley N° 21.210 del mismo año.

Luego, el inciso cuarto del citado artículo regula de manera especial la deducción de determinados gastos a través de 14 numerales, los cuales, cuando corresponda, también deben cumplir los requisitos del inciso primero.

Ahora bien, de acuerdo con el inciso primero del artículo 31 de la LIR un gasto será deducible en la determinación de la renta líquida imponible en los siguientes casos:

- Que tengan la aptitud de generar rentas en el mismo o en 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,
- Que se encuentren pagados o adeudados en el comercial correspondiente,
- Que se acrediten o justifiquen fehacientemente ante el Servicio de Impuestos Internos.

No obstante, y como se indicó precedentemente, la norma en comento excluye de la posibilidad de reconocer como gasto necesario para producir la renta determinadas partidas, las cuales se indican a continuación:

- Gastos incurridos en la adquisición, mantención o explotación de bienes no destinados al giro del negocio o empresa.
- Gastos incurridos en la adquisición, mantención o explotación de bienes del activo de la empresa usados para fines personales por sus propietarios, socios o accionistas, cuando les aplique la presunción de derecho del artículo 21.
- Gastos correspondientes a la adquisición y arrendamiento de automóviles, station wagon y similares, cuando no sea éste el giro habitual, y en combustibles, lubricantes, reparaciones, seguro y, en general, todos los gastos para su mantención y funcionamiento; salvo que se trate de contribuyentes que desarrollen como giro o actividad la adquisición y/o arrendamiento de automóviles, o 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.

Finalmente, cabe hacer presente que el párrafo cuarto del numeral (ii) de la letra (f) del N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR, dispone que, para la deducción de los egresos o gastos, se aplicará el artículo 31, con las modificaciones que correspondan de acuerdo con la naturaleza de las empresas sujetas al régimen Propyme, esto que tributen en base a ingresos y gastos efectivos.

Por su parte, los gastos no necesarios y gastos rechazados no pueden ser deducidos. Por lo tanto, cuando, contable o registralmente, se haya efectuado su deducción, se deberá proceder a su reposición a través de un agregado. En el caso de las empresas de la letra A) del artículo 14, este agregado se realiza en virtud del N° 1 del artículo 33 de la LIR, reajustando únicamente a los gastos rechazados de acuerdo con el N° 3 del indicado artículo, por representar una disminución patrimonial. Si la empresa se encuentra sujeta al régimen Propyme no debe efectuarse ningún reajuste.

En base al párrafo anterior habría que preguntarse cómo se controla Contablemente si es que así se hace, estas diferencias. La respuesta está en la NIC 12 o Sección 29 sobre Impuestos a las Ganancias, la primera en norma Full y la segunda en la versión Pyme. Y como en esta materia es probable que dichas diferencias sean permanentes según estas normas no generan Impuestos Diferidos pero si es importante señalar que al haber este tipo de diferencias cambiarán lo que se conoce como tasa efectiva, que en definitiva será la tasa que se aplique a la utilidad financiera.

Veamos un caso práctico básico:

DATOS		RLI	
UTILIDAD FINANCIERA	\$ 50.000.000	UTILIDAD FINANCIERA	\$50.000.000
TASA IMPUESTO A LA RENTA	27%	AGREGADO	\$ 5.000.000
GASTO AUTOMOVIL (RECHAZADO)	\$ 5.000.000	RLI	\$55.000.000
NO HAY DIFERENCIAS TEMPORARIAS		IMPUESTO FISCAL	\$14.850.000

GASTO POR IMPUESTO		DEBE	HABER
IMPUESTO CORRIENTE	\$ 14.850.000	IMPUESTO RENTA	\$14.850.000
IMPUESTOS DIFERIDOS	\$ -	PROVISIÓN IR	\$14.850.000
<b>TOTAL</b>	<b>\$ 14.850.000</b>		
UTILIDAD ANTES DE IMPUESTO	\$ 50.000.000		
<b>TASA EFECTIVA</b>	<b>29,7%</b>		

CONCILIACIÓN TASA	BASE	IMPUESTO	%
UTILIDAD ANTES DE IMPUESTO	\$ 50.000.000	\$ 13.500.000	27%
DIFERENCIA PERMANENTE	\$ 5.000.000	\$ 1.350.000	2,7%
		\$ 14.850.000	<b>29,7%</b>

Suscríbete gratis a nuestros boletines semanales con los temas más relevantes

[Aquí](#)