



UNIVERSIDAD DEL BÍO-BIO
FACULTAD DE CIENCIAS EMPRESARIALES
DEPARTAMENTO DE GESTIÓN EMPRESARIAL
CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR

INCIDENCIA DE LOS GASTOS RECHAZADOS EN LA TRIBUTACIÓN DE LAS EMPRESAS DE LA CIUDAD DE CHILLÁN

**MEMORIA PARA OPTAR AL TÍTULO
DE CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR**

ALUMNOS:

NATALIA MOLINA FUENTES
CLAUDIA RIQUELME ESCOBAR

PROFESOR GUÍA:

SRA. MARIANELA MORAGA NEGRETE

CHILLÁN, ENERO 2015



RESUMEN EJECUTIVO

La Ley de Impuesto a la Renta no define claramente el concepto de gasto rechazado, pero se considera gastos rechazados a aquellas partidas que no cumplen con los requisitos establecidos en el artículo 31 de la misma Ley, para poder ser deducidas de los ingresos brutos del ejercicio comercial. Es decir, el concepto de gasto necesario para producir la renta cumple un rol fundamental al momento de determinar si un gasto es considerado aceptado o rechazado.

Por lo tanto, aquellos gastos que no cumplan con los requisitos establecidos en el artículo 31 de la LIR, deben cumplir con la tributación establecida en el artículo 21 de la misma ley. Pero este artículo ha tenido diversas modificaciones, las últimas dos más relevantes, corresponden a las reformas tributarias N° 20.630/2012 y N° 20.780/2014. La primera reforma anteriormente mencionada, establece que en el caso que los gastos rechazados sean atribuibles a un socio en particular, el gasto deberá tributar con el Impuesto Global Complementario o adicional, incrementados en un 10% adicional. Para el caso de aquellos gastos en los cuales no sean atribuibles a una persona en particular, dichos gastos quedarán afectos a un impuesto único con una tasa de 35%. Tras la reforma tributaria N° 20.780/2014, se ve aumentada la tasa de impuesto único por concepto de gasto rechazado de un 35% a un 40%, a partir del año comercial 2017.

Las interrogantes de esta investigación surgen principalmente porque los gastos rechazados son un tema controversial para las actividades contables y tributarias de una empresa, debido a que muchas veces solamente estos gastos se generan por diferencias de criterios entre las propias organizaciones y las disposiciones legales establecidas en la Ley sobre el Impuesto a la Renta. Es por esto que se decidió este tema en particular, ya que ninguna empresa se encuentra libre de estar afecto a un gasto rechazado, ni mucho menos a la tributación establecida en el artículo 21 de la L.I.R.

Incidencia de los Gastos Rechazados en la Tributación de las Empresas en la Ciudad de Chillán



El objetivo principal de esta memoria de título es analizar la incidencia de los gastos rechazados en la tributación de las empresas de la ciudad de Chillán. Para ello fue necesario observar la real existencia de los gastos rechazados en algunas empresas de esta ciudad. Por lo tanto, fue imperioso analizar el Impuesto único de los gastos rechazados con respecto al total a pagar, es decir, determinar qué tan influyente o qué tan representativo es el impuesto único, en relación con el monto que se entrega a las arcas fiscales. Además, a través de esta investigación se determinó cuáles son los gastos rechazados más comunes de las empresas de Chillán, y su respectiva relación a diversos criterios tales como rangos de ventas anuales o su organización jurídica entre otras.

Por lo tanto, esta memoria de título es de tipo cuantitativa. La principal fuente de recolección de información fueron las encuestas realizadas entre el 22 y 30 de Diciembre de 2014, para lo cual fue necesario contactarse con profesionales calificados que sirvieron como nexo entre los investigadores y la propia empresa encuestada.

Los resultados obtenidos reflejan que desde el año tributario 2012 a la fecha, la declaración de gastos rechazados por concepto del artículo 21 de la L.I.R., se ha visto disminuida principalmente por la reforma tributaria Ley N° 20.630/2012, que deja de considerar el tipo jurídico de las empresas para determinar la tributación de estos gastos. Ahora, hay que tener presente si el gasto es atribuible a alguna persona en particular, por lo que la empresa ya no se hace cargo de todos los gastos en general, sino que sólo de aquellos propios de la empresa.

Para el año tributario 2014 sólo el 15% de las empresas encuestadas informaron gastos rechazados afectos al artículo 21 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, declarando únicamente gastos atribuibles a los propietarios, siendo el gasto más reincidente el sueldo de cónyuge, gasto atribuible a una persona en particular. Por lo tanto, la empresa queda liberada del impuesto único del 35% por

Incidencia de los Gastos Rechazados en la Tributación de las Empresas en la Ciudad de Chillán



gastos rechazados afectos al artículo 21 de la L.I.R., de tal manera que la incidencia del Impuesto único del artículo 21 en relación al total a pagar es nula, puesto a que ninguna de las empresas de esta investigación se encuentra afecto a dicho impuesto. 4

Esta situación puede verse influenciada por el asesoramiento de ciertos profesionales calificados y encargados de orientar a las organizaciones, con el fin de tomar decisiones gerenciales para el beneficio de ésta, pero siempre respetando los márgenes legales existentes. Por consiguiente, la opinión de un contador siempre será considerada, cuando las empresas se vean enfrentadas a situaciones donde las cargas impositivas son mayores, debido a que ellas siempre querrán pagar la menor cantidad de impuestos posibles y obtener el máximo de utilidades.



DEDICATORIA

Principalmente quisiera agradecer a Dios por guiarme y darme las fuerzas necesarias durante todo mi camino de formación profesional.

Quisiera agradecer a mi madre por apoyarme incondicionalmente, por levantarme todas las veces cuando creía que ya no podía más, por ser mi ejemplo a seguir día a día, en fin por haberme convertido en la persona que soy hoy en día.

Agradezco a mi papá quién me ha acompañado, cuidado y apoyado durante todos estos años de estudio.

A mi hermana por pasarme su notebook todas las veces que fue necesario, por soportarme todos los días que me daban las mañanitas, por levantarme cuando caía, en fin por sus sonrisas todas las mañanitas.

A mi lulita por acompañarme día y noche durante todos estos años de estudio. A mi safitita quién llegó a entregar paz y alegrías en momentos tan difíciles.

A mi angelito que me cuida desde el cielo, el que me protege todos los días de mi vida, el que me guía cada mañana, él que me da las fuerzas necesarias para salir adelante.

A mis amigos y familia en general, abuelitos, tíos, primos por su constante apoyo, por nunca dejar de confiar en todas mis capacidades y por convertirse en un pilar fundamental durante todo este camino de formación profesional.

A todos ustedes, muchas gracias

CLAUDIA ANDREA RIQUELME ESCOBAR



DEDICATORIA

En primera instancia quiero agradecer a Dios quien es mi soporte y ayuda en cada momento de mi vida, mi fortaleza y en quien confío, gracias a Él se ha hecho posible esta gran meta en mi vida.

Agradezco a mis padres quienes fueron mi apoyo incondicional en los buenos y malos momentos, la mano firme que me sostenía en aquellos momentos de flaqueza y las muestras de cariño en aquellos de felicidad. Además quiero agradecer a mi hermana quien desde la distancia me ha dado su apoyo y ánimo a lo largo de este camino.

Finalmente quiero agradecer a cada uno de mis amigos y familia en general, abuelos, tíos y primos, por su constante apoyo a lo largo de mi vida, dándome palabras de aliento en momentos difíciles y momentos de alegría y risas espontáneas, cuando realmente era necesario.

A todos ustedes, Gracias.

NATALIA PAZ MOLINA FUENTES



AGRADECIMIENTOS

Finalmente queremos agradecer a cada uno de los Contadores que nos entregaron información oportuna y necesaria para el desarrollo de esta memoria de título.

Junto con ello agradecer a cada uno de nuestros profesores que nos entregaron sus conocimientos y experiencias, pero en especial a nuestra profesora guía Marianela Moraga por el tiempo dedicado.

No queremos dejar fuera a los que fueron nuestros compañeros, de los cuales muchos se convirtieron en nuestros amigos, compañeros de sala, de estudio y de noches de desvelo, aquellos que se alegraban junto a nosotros cuando aprobábamos un ramo y nos tendieron su mano cuando el resultado era negativo, ahora muchos de ellos colegas, porque gracias a ellos la estadía universitaria se hizo mucho más fácil y alegre.

CLAUDIA ANDREA RIQUELME ESCOBAR

NATALIA PAZ MOLINA FUENTES

Incidencia de los Gastos Rechazados en la Tributación de las Empresas en la Ciudad de Chillán



INDICE

INTRODUCCIÓN.....	8
1. MARCO TEÓRICO	15
1.1. GENERALIDADES DEL IMPUESTO A LA RENTA.....	15
1.1.1. Concepto de renta.....	15
1.1.2. Contribuyentes y fuentes de la renta.....	17
1.1.2.1. Visión de los contribuyentes.....	19
1.1.2.1.1.- Territorialidad del impuesto.....	21
1.1.4.1.-Renta efectiva	23
1.1.4.2.- Impuesto de Primera Categoría (Artículo 20 D.L. 824)	27
1.1.4.3. Normas Contables Y Tributarias	27
1.1.4.4. Proceso Extracontable en la Determinación de la Renta Líquida Imponible.....	29
1.1.5. Determinación de la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría.....	30
1.1.5.1. Ingreso Brutos	32
1.1.5.4. Gastos.....	36
1.1.5.5. Gastos Rechazados	44
1.1.5.5.1. Historia del Artículo 21 de la Ley de Impuesto a la Renta.	45
1.1.5.5.2. Gastos Rechazados antes de la modificación de la Ley N° 20.630.....	47
1.1.5.5.3. Nueva tributación de los Gastos rechazados tras la modificación de la Ley N° 20.630.....	48
1.1.5.5.3.1. Tributación con el Impuesto Único.	50
1.1.5.5.3.2. Tributación con el Impuesto Global Complementario o Impuesto Adicional más su tasa adicional de 10%.	51
1.1.5.5.3.3. Gastos rechazados liberados de la tributación del artículo 21 de la L.I.R.....	53
1.1.5.6. Deducciones.....	55
1.2. Ley N° 20.630 y 20.780.....	56
1.2.1. Ley N° 20.630: Perfecciona la legislación tributaria y financia la reforma educacional.....	56

Incidencia de los Gastos Rechazados en la Tributación de las Empresas en la Ciudad de Chillán



1.2.2. Ley N° 20.780: Reforma tributaria 2014	58	9
2. Marco Metodológico.....	61	
2.1.- Diseño.....	61	
2.2. Sujetos de la investigación	62	
2.2.1. Población.....	62	
2.2.2. Muestra	63	
2.2.2.1. Muestreo Estratificado por afijación proporcional.....	65	
2.2. Instrumentos de Investigación	67	
2.3. Justificación de las preguntas de investigación	68	
3. Resultados del Estudio.....	89	
3.1.- Análisis de datos obtenidos	89	
3.2. Conclusiones del Estudio.	105	
CONCLUSIONES Y REFLEXIONES	108	
BIBLIOGRAFIA	111	
ANEXO.....	117	

INDICE DE CUADROS Y FIGURAS

Cuadro N° 1: Artículo N° 3 Ley de la Renta.....	20
Cuadro N° 2: Determinación de la Renta Líquida Imponible.....	30
Figura N° 1: Evolución del Artículo 21 de la Ley de la Renta.....	46
Figura N° 2: Clasificación de los gastos rechazados.....	92

INDICE DE TABLAS

Tabla N° 1: Empresas de Chillán, clasificadas según su nivel de ventas.	63
Tabla N° 2: Muestra estratificada de las empresas de ciudad de Chillán.	66
Tabla N° 3: Clasificación de las Empresas.....	71
Tabla N° 4.1: Declaración de Gastos Rechazados con respecto al nivel de ventas y su Régimen de Tributación.....	90

Incidencia de los Gastos Rechazados en la Tributación de las Empresas en la Ciudad de Chillán



10

Tabla N° 4.2: Relación de Empresas según su rubro con respecto al tipo de Gasto Rechazado.....	94
Tabla N° 4.3.1: Empresas clasificadas según nivel de ventas entre 2.400,01 UF a 5.000 UF y rubro, con sus respectivos Gastos Rechazados declarados.....	95
Tabla N° 4.3.2: Empresas clasificadas según nivel de ventas entre 5.000,01 UF a 10.000 UF y rubro, con sus respectivos Gastos Rechazados declarados.....	96
Tabla N° 4.3.3: Empresas clasificadas según nivel de ventas entre 10.000,01 UF a 25.000 UF y rubro, con sus respectivos Gastos Rechazados declarados.....	96
Tabla N° 4.3.4: Empresas clasificadas según nivel de ventas entre 25.000,01 UF a 50.000 UF y rubro, con sus respectivos Gastos Rechazados declarados.....	97
Tabla N° 4.3.5: Empresas clasificadas según nivel de ventas entre 50.000,01 UF a 100.000 UF y rubro, con sus respectivos Gastos Rechazados declarados.....	97
Tabla N° 4.3.6: Empresas clasificadas según nivel de ventas entre 100.000,01 UF a 200.000 UF y rubro, con sus respectivos Gastos Rechazados declarados.....	97
Tabla N° 4.4: Empresas clasificadas según rango de ventas y el tipo societario, con sus respectivos Gastos Rechazados declarados.....	100
Tabla N° 4.5: Empresas clasificadas según rango de ventas con sus respectivos Gastos Rechazados afectos al artículo 21 de la L.I.R. y sus montos.....	102
Tabla N° 4.6: Declaración de Impuesto Único con respecto al rango de ventas anuales de la empresa.....	103
Tabla N° 4.7: Relación de los montos de los Gastos Rechazados declarados y el Impuesto Único del artículo 21.....	104



INTRODUCCIÓN

Una empresa, independientemente de cual sea su naturaleza, tiene por objetivo crecer y desarrollarse a través del tiempo, es por esto que ella necesita generar ingresos, con el fin de cumplir con su objetivo primordial y proveer de mayores beneficios a sus propietarios. Para esto, le es fundamental incurrir en costos y gastos, para desarrollar su actividad de buena manera y así generar los beneficios esperados.

La empresa realiza los desembolsos en el periodo que lo estima conveniente. Las decisiones con respecto al gasto son tomadas de forma muy rápida generando ciertas diferencias para sus respectivos propietarios. Ocurre el caso que para un mismo gasto puede que el contribuyente lo considera necesario para el desarrollo de las actividades de su giro, pero, el fisco mediante la Ley de Impuesto a la Renta los considere no necesarios para producir la renta, por lo tanto los rechaza y por ende no pueden rebajarse de la renta declarada.

Los gastos rechazados son un tema de relevancia para los contribuyentes, es por esto que se consideró necesario realizar una investigación denominada “Incidencia de los Gastos Rechazados en la Tributación de las Empresas de la ciudad de Chillán”, que tal como dice su nombre, se medirá dicha incidencia de los gastos rechazados de las empresas de la ciudad de Chillán.

Para ello, se analizó el Impuesto Único de los gastos rechazados y la incidencia en el total a pagar de dichas empresas con el fin de poder obtener conclusiones relevantes con respecto al tema. También se procedió a clasificar las empresas de la ciudad de Chillán, de acuerdo a diferentes criterios, tales como: Nivel de venta de empresas, tipo societario, rubro económico y medir el impacto de los gastos rechazados en relación con las diferentes tipos de clasificaciones. Además se podrá determinar el gasto rechazado más reincidente de las empresas de la ciudad de Chillán.

Incidencia de los Gastos Rechazados en la Tributación de las Empresas en la Ciudad de Chillán



12

Con el fin de satisfacer las necesidades de información sobre este tema, de forma clara, esta memoria de título se estructurará de la siguiente manera:

En el capítulo I denominado “Marco Teórico” se introdujo en las normas de la Ley de Impuesto a la Renta, para que el lector pueda comprender su respectivo funcionamiento. Luego se realizó un análisis de la determinación de la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría explicando cada uno de sus componentes, para posteriormente proceder con un análisis exhaustivo del gasto necesario para producir la renta, establecido en el inciso primero del artículo 31 de la Ley de Impuesto a la Renta, con la finalidad de poder definir el concepto de gasto rechazado y explicar la tributación del artículo 21 de la Ley de Impuesto a la Renta.

En el segundo capítulo titulado “Marco Metodológico”, se explica los procedimientos que fueron necesarios para poder determinar la situación real de las empresas de la ciudad de Chillán. Para ello se creó un instrumento de medición cuyo objetivo principal es medir las variables de interés relevantes para esta investigación. La encuesta se aplicó a un número determinado de empresas de Chillán con la ayuda de un profesional calificado (contador). Además en este capítulo se explica y justifica cada una de las preguntas contenidas en el instrumento de medición.

En el último capítulo denominado “Resultados del Estudio” se presentan por medios de tablas informativas y gráficos, todos los antecedentes recolectados a través del instrumento de medición. Además se dan a conocer las respectivas hipótesis de la investigación junto con su debido rechazo o aceptación. Y por último, las conclusiones relevantes y reflexiones finales de esta investigación.



CAPÍTULO I

MARCO TEÓRICO

Para que el lector pueda comprender de una mejor manera el tema de esta investigación, se explican algunos aspectos relevantes de la Ley de Impuesto a la Renta.

La tributación consiste en la suma de aportaciones que exige el estado para la financiación de las necesidades colectivas del país. En términos generales, una empresa no se encuentra exenta de la tributación, por lo tanto para aquellos contribuyentes obligados a determinar su renta efectiva en base a contabilidad completa y balance general, deberán determinar su base imponible afecta al impuesto de Primera Categoría de acuerdo a las disposiciones contenidas en los artículos 29 al 33 de la Ley sobre impuesto a la Renta, considerando, cuando corresponda, los ajustes señalados en el artículo 33 N° 1. Por lo tanto, es necesario explicar el proceso de la determinación de la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría y examinar con más detalle cada uno de sus componentes. También es necesario centrarse en el concepto de gasto necesario para producir la renta, establecido en el inciso primero, artículo 31 de la Ley de Impuesto a la

Incidencia de los Gastos Rechazados en la Tributación de las Empresas en la Ciudad de Chillán



14

Renta y sus respectivos requisitos para la aceptación del gasto, porque puede que un gasto para una empresa se encuentre tributariamente aceptado, pero para otra empresa se encuentre rechazado.

Se define el concepto de gasto rechazado de acuerdo al artículo 21 de la Ley de Impuesto a la Renta y la tributación tras las diferentes modificaciones. Una de ellas corresponde a la Ley 20.630, que establece que cuando existan gastos rechazados no atribuibles a los dueños, se aplicará la tributación establecida en el literal i. del inciso primero del artículo 21 de la L.I.R., norma que establece que dichas cantidades se gravaran con un impuesto único de tasa de 35%. En los casos en que los gastos rechazados son atribuibles a los propietarios de la empresa, se emplearan las disposiciones del literal i del inciso tercero del artículo 21 de la Ley de Impuesto a la Renta, norma que establece que en el caso de los contribuyentes del impuesto Global Complementario o Adicional, se aplicarán dichos tributos, cuyo importe se incrementará en un monto equivalente al 10% de las respectivas cantidades.

Pero nada permanece constante a través del tiempo, y la Ley 20.630 no es la excepción. El 1º de abril de 2014, ingresó al Congreso Nacional el Proyecto de Ley de Reforma Tributaria que modifica el sistema de tributación de la renta, introduciendo algunos ajustes que afectan al actual sistema tributario, convirtiéndose el 29 de Septiembre de 2014, en la Ley N° 20.780.

El artículo 21 de la Ley de Impuesto a la Renta dispondrá de algunas modificaciones a contar del año comercial 2017 (Tributario 2018). La tasa del impuesto que afecta a los gastos rechazados se verá incrementada de un 35% a un 40%. Sin embargo se mantiene el incremento del 10% cuando los gastos rechazados beneficien directamente a los propietarios, socios, comuneros o accionistas de la empresa, comunidad o sociedad.



1. MARCO TEÓRICO

1.1. GENERALIDADES DEL IMPUESTO A LA RENTA

1.1.1. Concepto de renta

Es necesario centrar el estudio en los Gastos Rechazados establecidos en la Ley de la Renta, analizar su tratamiento, ya sea tanto para personas jurídicas y naturales. Se consideró necesario realizar una presentación resumida que sirva al lector en su contexto general.

El inciso 1º del número 1 del artículo 2º de la Ley de la Renta¹, define renta como:

“Los ingresos que constituyan utilidades o beneficios que rinda una cosa o actividad y todos los beneficios, utilidades e incrementos de patrimonio que se perciban o devenguen, cualquiera que sea su naturaleza, origen o denominación”.

Para una mejor comprensión del concepto de “renta” es necesario clarificar el significado de algunos conceptos tales como: ingresos, utilidades, beneficios e incrementos de patrimonio.

- **Ingreso:** El ingreso está constituido por la riqueza que fluye desde afuera; es algo que entra, que pasa a ser disponible por alguien o a formar parte del patrimonio de una persona. Este se caracteriza por que debe ser determinable o apreciable en dinero. Las fuentes de un ingreso podrían ser el capital, el trabajo humano, o la combinación de ambas².

¹ Decreto Ley 824, Publicada en el Diario Oficial el 31 de Diciembre de 1974 y actualizado al 20 de febrero de 2014.

² Párrafo 6(11) 21 del volumen 6 del Manual del Servicio de Impuestos Internos.



- **Utilidad:** Según el diccionario básico tributario contable, utilidad es el “provecho o interés que se saca de una cosa”. La definición de renta también incluye los ingresos que tengan carácter de utilidad y que provengan de un conjunto de operaciones o tareas propias de una persona o entidad, lo que comúnmente se conoce con el nombre de actividad³.

- **Beneficio:** De acuerdo al Manual del Servicio de Impuestos Internos. Un beneficio corresponde al bien que se hace o que se recibe. También significa utilidad o provecho. Sólo el beneficio susceptible de apreciación pecuniaria es el que debe considerarse para los fines de la Ley de la Renta. Por ejemplo, constituyen beneficios el goce de casa habitación ajena sin obligación de pagar arriendo; la alimentación gratuita, etc ⁴.

- **Incremento de patrimonio:** Es el crecimiento de los bienes corporales o incorporeales, susceptibles de apreciación pecuniaria, de una persona. No es necesario que este crecimiento de los bienes o enriquecimiento tenga su origen en una fuente conocida o se identifique con utilidades o ingresos de una actividad para su calificación como renta. Es sólo suficiente su existencia⁵.

Este amplio análisis del concepto de renta, sólo se ve limitada por el Artículo 17 que señala taxativamente cuáles son los ingresos “No constitutivos de Renta”. La propia ley mediante este artículo, autorestringe el alcance de la definición de “renta” y enumera aquellos ingresos o beneficios a los que desea privar del carácter de “hecho gravado”, para lo cual los califica como “ingresos no constitutivos de renta”.

³ Párrafo 6 (11) 22 del Volumen 6 del Manual del Servicio de Impuestos Internos.

⁴ Párrafo 6 (11) 23 del Volumen 6 del Manual del Servicio de Impuestos Internos.

⁵ Párrafo 6 (11) 24 del Volumen 6 del Manual del Servicio de Impuestos Internos.



Los ingresos no constitutivos de renta se caracterizan porque se tratan de hechos no gravados, y el monto de ese ingreso no se encuentra afecto a ningún impuesto de la Ley de la Renta ni forma parte de ninguna base imponible de la misma ley, como tampoco se le considera para efectos de la progresión del Impuesto Global Complementario, allí radica su principal diferencia con las denominadas “rentas exentas”, las cuales no pierden su condición de rentas, sino que el legislador ha querido eximir las del pago de uno o más tributos al cual ella está específicamente referida

Otra circunstancia que ilustra la diferencia conceptual entre los ingresos no constitutivos de renta a que se refiere el artículo 17 y las rentas exentas, es que estas últimas aun cuando se eximen del Global Complementario deben integrar su base imponible, en cambio, un ingreso no constitutivo de renta, al carecer de los tributos de un hecho gravado no se incluye ni forma parte de la base imponible de dicho tributo.

1.1.2. Contribuyentes y fuentes de la renta

El N° 5 del artículo 8° del Código Tributario⁶, define el concepto de los contribuyentes como:

“Las personas naturales y jurídicas, o los administradores y tenedores de bienes ajenos afectados por impuestos”.

Los contribuyentes se clasificarán tributariamente en primera o segunda categoría de acuerdo al tipo de rentas o ingresos que obtengan, pues éstas son las que identifica la Ley de la Renta para clasificarlas con esa denominación:

⁶ Decreto Ley 830, Publicada en el Diario Oficial el 31 de Diciembre de 1974 y actualizado hasta el 30 de Julio de 1998.



- **Primera categoría:** De las rentas de capital y de las empresas comerciales, industriales, mineras y otras (Título II, artículo 20 D.L. 824)⁷.
- **Segunda categoría:** De las rentas de trabajo (Título II, artículo 42 D.L. 824)⁸.

Por lo tanto, en términos generales, tratándose de contribuyentes que posean o exploten bienes raíces agrícolas (art. 20 N°1), no agrícolas (art. 20 N° 1, letra e), obtengan rentas de capitales mobiliarios consistentes en intereses, pensiones, bonos, dividendos, depósitos en dinero, rentas vitalicias (art. 20 N° 2), rentas de la industria, del comercio, de la minería, de la explotación de riquezas del mar y otras actividades extractivas, compañías aéreas, de seguros, de los bancos, sociedades administradoras de fondos mutuos, asociaciones de ahorro y préstamos, sociedades de inversión o capitalización, constructoras, periodísticas, publicitarias, de radiodifusión, televisión, procesamiento automático de datos y telecomunicaciones (art. 20 N° 4), rentas obtenidas por corredores, comisionistas con oficina establecida, martilleros, agentes de aduana, embarcadores, agentes de seguros, colegios, academias, institutos de enseñanza, clínicas, hospitales, laboratorios, empresas de diversión y esparcimiento, etc., (art. 20 N° 5) y todas las rentas, cualesquiera que fuera su origen, naturaleza o denominación, cuya imposición no esté establecidas expresamente en esta categoría ni se encuentren exentas (art. 20 N° 6). Son todos clasificados por la Ley de la Renta como rentas de Primera Categoría, pagando un impuesto determinado, conforme las normas que el texto señala.

Cuando se trata de rentas como sueldos, salarios, dietas, gratificaciones, participaciones, montepíos, pensiones, gastos de representación, u honorarios que se obtienen como ingresos provenientes del ejercicio de las profesiones

⁷ Decreto Ley 824, Publicada en el Diario Oficial el 31 de Diciembre de 1974 y actualizado al 20 de febrero de 2014.

⁸ Decreto Ley 824, Publicada en el Diario Oficial el 31 de Diciembre de 1974 y actualizado al 20 de febrero de 2014.



liberales, ocupación lucrativa, etc. son clasificadas por la Ley de la Renta como rentas de Segunda Categoría, aplicando un impuesto diferente a aquel señalado para la Primera Categoría, y con propios procedimientos de cálculo.

1.1.2.1. Visión de los contribuyentes

El artículo 3º de la Ley de la Renta: Decreto Ley 824, establece lo siguiente:

“Salvo disposición en contrario de la presente ley, toda persona domiciliada o residente en Chile, pagará impuestos sobre sus rentas de cualquier origen, sea que la fuente de entradas esté situada dentro del país o fuera de él y las personas no residentes en Chile estarán sujetas a impuesto sobre sus rentas cuya fuente esté dentro del país.

Con todo, el extranjero que constituya domicilio o residencia en el país, durante los tres primeros años contados desde su ingreso a Chile sólo estará afecto a los impuestos que gravan las rentas obtenidas de fuentes chilenas. Este plazo podrá ser prorrogado por el Director Regional en casos calificados. A contar del vencimiento de dicho plazo o de sus prórrogas, se aplicará, en todo caso, lo dispuesto en el inciso primero”.

En virtud de lo establecido en el artículo anteriormente mencionado se puede deducir lo siguiente:

Incidencia de los Gastos Rechazados en la Tributación de las Empresas en la Ciudad de Chillán



Cuadro N°1: Artículo N° 3 Ley de la Renta

<p>Toda persona domiciliada o residente en Chile (Inciso 1º Art 3º)</p>	<p>➤ Pagará impuestos sobre sus rentas de residente en Chile de cualquier origen, sea que la fuente de entradas esté situada dentro del país o fuera de él.</p>
<p>Personas no residentes en Chile (Inciso 1º Art 3º)</p>	<p>➤ Estarán sujetas a impuestos sobre sus rentas cuya fuente este dentro del país.</p>
<p>El extranjero que constituye domicilio o residencia en el país (Inciso 2º Art 3º)</p>	<p>➤ Durante los tres primeros años contados desde su ingreso a Chile sólo estará afecto a los impuestos que gravan las rentas obtenidas de las fuentes chilenas.</p> <p>➤ El plazo podrá ser prorrogado por el Director Regional en casos calificados.</p> <p>➤ A contar del vencimiento de dicho plazo o de sus prorrogas, se aplicará, lo dispuesto en el inciso primero.</p>

Fuente: Elaboración propia

Pero es necesario considerar ciertas definiciones que no se encuentran totalmente establecidas en la Ley sobre Impuestos a la Renta, como domicilio y residencia.

El Código tributario⁹ en su artículo 8 N° 8 define el concepto de residente, entendiéndose por tal, “Toda persona natural que permanezca en Chile, más de seis meses en un año calendario, o más de seis meses en total, dentro de dos años tributarios consecutivos”.

⁹ Decreto Ley 830, Publicada en el Diario Oficial el 31 de Diciembre de 1974 y actualizado hasta el 30 de Julio de 1998.



Con respecto al domicilio, se encuentra definido en el Código Civil¹⁰ en su artículo 59 como:

“El domicilio consiste en la residencia, acompañada, real o presuntivamente, del ánimo de permanecer en ella”.

1.1.2.1.1.- Territorialidad del impuesto

La territorialidad del impuesto o fuente de las rentas, está definida por la interrogante de cuál es el origen de la Renta, vinculada a aquellas rentas que procedan de una cierta actividad o de un bien en particular, las cuáles pueden ser:

- Rentas de fuente chilena

- Rentas de fuente extranjera

La Ley de Impuesto a la Renta¹¹ define el concepto de renta de fuente chilena y por exclusión se debe comprender la definición de renta de fuente extranjera.

La renta de fuente chilena, son aquellas que provienen de:

- Bienes situados en Chile.

- Actividades desarrolladas en Chile, cualquiera sea el domicilio o residencia del contribuyente.

¹⁰ Fecha de promulgación 16 de mayo de 2000.

¹¹ Decreto Ley 824, Publicada en el Diario Oficial el 31 de Diciembre de 1974 y actualizado al 20 de febrero de 2014.



1.1.3. Impuesto a la Renta

Dentro de los impuestos establecidos en la Ley de la renta, nos encontramos con diferentes tipos, pero para el objeto de esta investigación se enfocará principalmente en tres:

➤ Impuesto de Primera Categoría

El Impuesto de Primera Categoría, grava las utilidades tributarias de los negocios, dejando afectas las rentas provenientes del capital y de las empresas comerciales, industriales, mineras y otras.

Se caracteriza porque se determina sobre la base de las utilidades líquidas obtenidas por la empresa, vale decir, sobre los ingresos devengados o percibidos menos los gastos, declarándose cada año en el mes de abril todas aquellas rentas devengadas o percibidas en el año calendario anterior.

Respecto de algunas actividades (agricultura, minería y transporte), el contribuyente puede pagar el impuesto según un sistema de renta presunta, en la medida que cumpla con las condiciones señaladas en la ley.

➤ Impuesto Global Complementario

Este es un impuesto anual que grava a las personas naturales domiciliadas o residentes en Chile por el total de las rentas imponibles de Primera o Segunda Categoría.

Este tributo se determina mediante una escala de tasas progresivas por tramos de renta, empezando por un primer tramo exento hasta un último tramo con una tasa marginal de 40%, el cual se declara y paga en abril del año siguiente



al de la obtención de la renta (las tasas y los tramos son los mismos que para el Impuesto de Segunda Categoría, pero sobre una base anual).

➤ **Impuesto Adicional**

El impuesto Adicional se aplica a las rentas de fuente chilena obtenidas por personas naturales o jurídicas que no tienen domicilio ni residencia en Chile, cuando la renta queda a disposición desde Chile a la persona residente en el extranjero.

Dependiendo del tipo de renta de que se trate, puede ser un impuesto de retención, o bien, un impuesto de declaración anual. La tasa general del impuesto Adicional es de 35%, aplicándose tasas menores para algunos tipos de rentas, que cumplan además, los requisitos especiales indicados para cada una de ellas en la normativa vigente.

1.1.4.- Tributación de la Ley de Impuesto a la Renta

La renta admite diversas clasificaciones, pero para el objeto de este estudio, se centrará principalmente en renta efectiva.

1.1.4.1.-Renta efectiva

Renta efectiva, se define como todos los ingresos que constituyan utilidades o beneficios, que se demuestra mediante contabilidad, contratos u otros documentos. La renta efectiva debe ser demostrada mediante contabilidad, la cual puede ser:



a) Contabilidad Simplificada

Para los fines de la Ley de la Renta, la contabilidad simplificada consiste en un libro de entradas y gastos timbrados o en una planilla de entradas y gastos, sin perjuicio de los libros auxiliares que exijan otras leyes o el Director Regional.

La diferencia entre el libro de entradas y gastos y la planilla de entradas y gastos consiste en que esta última son hojas simples, en donde la forma de llevarlos son coincidentes.

No será obligatoria la intervención de un Contador para llevar la contabilidad simplificada, pudiendo hacerlo el mismo contribuyente.

El contribuyente deberá elevar una solicitud para poder llevar contabilidad simplificada, que debe ser aprobada o resuelta por el Director Regional del SII.

Los contribuyentes que declaren Renta Efectiva con Contabilidad Simplificada, declararán y pagarán el Impuesto de Primera Categoría y el Impuesto Global Complementario o Adicional.

b) Contabilidad Completa

La contabilidad completa es aquella que obliga al contribuyente a llevar los libros de Caja, Diario, Mayor e Inventarios y Balances, además de los libros auxiliares que exija la ley, tales como Libro de Ventas Diarias, de Remuneraciones, de Impuestos Retenidos y el Registro de Fondo de Utilidades (FUT). Los sujetos pasivos que declaren renta efectiva con contabilidad completa, tributarán con el Impuesto de Primera Categoría y dichas rentas se gravarán con el Impuesto de Global Complementario cuando haya sido retirada por sus dueños.



Los contribuyentes cumpliendo ciertos requisitos, tienen la posibilidad de acogerse al Régimen General u Opcional, que se revelan a continuación:

I. Régimen General

Este régimen se caracteriza porque obliga a los contribuyentes a llevar los libros Diario, Mayor, Inventario y Balances, y los libros Auxiliares debidamente timbrados por el Servicio de Impuestos Internos tales como: Libro de Compras y Ventas, Remuneraciones, FUT.

Con respecto al tratamiento tributario de las adquisiciones del activo fijo, se convierten en gasto de manera diferida a través de la depreciación. Para las adquisiciones de mercaderías e insumos, estas se rebajan como gasto al momento de la venta.

Además el contribuyente no debe dejar de lado sus obligaciones tributarias tales como: Declaración mensual del I.V.A., Declaración Anual de Impuesto a la Renta y sus respectivas Declaraciones Juradas.

II. Régimen Opcional

Los contribuyentes obligados a declarar renta efectiva según contabilidad completa, podrán acogerse al régimen simplificado que se establece en el artículo 14 ter de la Ley de Impuesto a la Renta.

Este tipo de régimen se caracteriza porque los contribuyentes llevan un tipo de contabilidad simplificada consistente en un libro de Entradas y Gastos o una planilla de Entradas y gastos, además de los libros auxiliares que exigen otras leyes o el Director Regional, tales como Libro de Compras y Ventas y el Libro de Remuneraciones. Con respecto al tratamiento tributario de las adquisiciones del activo fijo, mercaderías e insumos, se caracteriza porque se rebajan como gasto



en forma instantánea al momento de la compra. La Renta Líquida Imponible se determina fácilmente a través de la diferencia entre los ingresos y egresos del contribuyente.

Los contribuyentes podrán optar a este régimen en la medida que cumplan con los siguientes requisitos:

- Ser empresario individual o Empresa Individual de Responsabilidad Limitada (E.I.R.L.).
- Calificar como contribuyente de Primera Categoría estando obligado a declarar renta efectiva según contabilidad completa por rentas del artículo 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.
- Ser contribuyente del Impuesto al Valor Agregado (I.V.A.).
- No tener por giro o actividad cualquiera de las descritas en el artículo 20, números 1 (rentas inmobiliarias) y 2 (rentas de capitales mobiliarios), de la Ley sobre Impuesto a la Renta, salvo las necesarias para el desarrollo de su actividad principal.
- No poseer ni explotar, a cualquier título, derechos sociales o acciones de sociedades, ni formar parte de contratos de asociación o cuentas en participación en calidad de gestor.
- Tener un promedio anual de ingresos de su giro no superior a las 5.000 Unidades Tributarias Mensuales (U.T.M.) en los tres últimos ejercicios.
- Si se trata del primer ejercicio de operaciones, la empresa deberá tener un capital efectivo no superior a 6.000 Unidades Tributarias Anuales.



De tal manera que los contribuyentes acogidos a este régimen opcional se encontrarán liberados de llevar libros de contabilidad, confeccionar balances, efectuar depreciaciones, efectuar correcciones monetarias y la confección del registro FUT, entre otras.

1.1.4.2.- Impuesto de Primera Categoría (Artículo 20 D.L. 824)

Impuesto de Primera Categoría grava las rentas provenientes del capital, provenientes por ejemplo de las empresas comerciales, industriales, mineras, servicios, etc. Dicho tributo se aplica con una tasa de 20%.

Este impuesto se aplica sobre la base de las utilidades percibidas o devengadas en el caso de empresas que declaren su renta efectiva determinada mediante contabilidad, planillas o contratos. La excepción la constituyen los contribuyentes de los sectores agrícolas, minero y transporte, que pueden tributar a base de la renta presunta, cuando cumplan con los requisitos que exige la Ley de Impuesto a la Renta.

La tributación en definitiva está radicada en los propietarios, socios o accionistas de las empresas, constituyendo el Impuesto de Primera Categoría que pagan estas últimas, un crédito en contra de los impuestos Global Complementario o Adicional que afecta a las personas antes indicadas.

1.1.4.3. Normas Contables Y Tributarias

El Boletín Técnico N°1 del Colegio de Contadores establece que el objetivo de la contabilidad es proveer información cuantitativa y oportuna en forma estructurada y sistemática sobre las operaciones de una entidad, considerando los eventos económicos que la afectan, para permitir a ésta y a terceros la toma de decisiones sociales, económicas y políticas. Para el ente en sí esto involucra un elemento importante de control, eficiencia operativa y planificación”.

Incidencia de los Gastos Rechazados en la Tributación de las Empresas en la Ciudad de Chillán



28

De acuerdo a lo dispuesto en el artículo 17 del Código Tributario, la contabilidad es obligatoria para los contribuyentes que tributan sobre renta efectiva y ésta deberá ser fidedigna, pudiendo ser contabilidad completa o simplificada.

Una contabilidad fidedigna es aquella que es digna de fe y de crédito y que se ajusta a las normas legales y reglamentarias vigentes, que refleja fiel y cronológicamente, por el verdadero monto, las operaciones, ingresos, desembolsos, inversiones y existencia de bienes del negocio del contribuyente. La contabilidad es fidedigna cuando está respaldada fehacientemente por la documentación soportante. Los libros de contabilidad deben ajustarse a prácticas contables adecuadas que reflejen claramente el movimiento y resultado de los negocios, como lo preceptúa el artículo 16 del Código Tributario.

Las organizaciones que llevan contabilidad completa están sujetas a la aplicación de dos realidades conceptuales: la contable y la tributaria. La primera dice relación con la aplicación de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados que permiten una abstracción de los hechos económicos y una exposición útil para la toma de decisiones; la segunda, la aplicación de las disposiciones contenidas en los artículos 29 al 33 en concordancia con el artículo 21 y 41 de la Ley de Impuesto a la Renta. De tal manera que la ley de la Renta fundamenta la determinación de la base imponible de la organización en la contabilidad, pero sometiéndola a ciertas modificaciones y exigencias específicas.

Es así como el Código Tributario establece en el artículo 16 inciso 1° señala que “En los casos en que la ley exija llevar contabilidad, los contribuyentes deberán ajustar los sistemas de ésta y los de confección de inventarios a prácticas contables adecuadas, que reflejen claramente el movimiento y resultado de sus negocios”(..)” Salvo disposición expresa en contrario, los ingresos y rentas tributables serán determinados según el sistema contable que haya servido regularmente al contribuyente para computar su renta de acuerdo con sus libros de contabilidad”.



Por lo tanto, el contribuyente está obligado a ajustar su contabilidad de acuerdo a los requerimientos legales y contables que permitan exponer claramente el resultado de su negocio.

1.1.4.4. Proceso Extracontable en la Determinación de la Renta Líquida Imponible.

La determinación de la Renta Líquida Imponible, se caracteriza porque es un proceso extracontable, que consiste en agregar o deducir del resultado ciertas partidas que el legislador tributario no considera como costo o gasto para determinar la base imponible sobre la cual se pagan los impuestos.

Por lo tanto para determinar la utilidad o pérdida tributaria, el resultado obtenido a través del balance financiero se deberá someter a ajustes para agregar o eliminar ciertas partidas cuyo tratamiento contable es distinto al tributario. Tales diferencias en relación a los ingresos, costos y los gastos de la organización.

Pueden existir dos tipos de diferencias entre el resultado contable del estado de resultado antes del impuesto a la renta y el resultado tributario. EL Boletín Técnico N° 60 del Colegio de Contadores define las denominadas diferencias temporarias como “Las que revierten en uno o más periodos futuros y son causadas por transacciones que afectan en períodos distintos, los resultados contables y los resultados tributarios”. Y las diferencias permanentes definidas como “Las que nunca revierten y son causadas por transacciones que son registradas en los estados financieros de un ejercicio y que, de acuerdo con la legislación sobre impuesto a la renta, no se incluirán en la determinación del gasto tributario por impuesto a la renta ni en el correspondiente pasivo a pagar”.



1.1.5. Determinación de la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría

Para poder obtener el resultado de cuál es la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría que el contribuyente deberá declarar al Servicio de Impuestos Internos, se deben realizar ciertos cálculos que se encuentran regulados en la Ley de Impuesto a la Renta, lo que se logran explicar en el siguiente esquema:

Cuadro N°2: Determinación de la Renta Líquida Imponible

Resultado Contable o Financiero (Utilidad o Pérdida)

Ingresos percibidos o devengados de los N° 1,3,4,5 art 20 de la LIR	(+)
Rentas percibidas del N°2 art 20	(+)
Otros ingresos percibidos o devengados	(+)
Reajustes percibidos o devengados N°s 25 y 28 art 17	(+)
Diferencias de cambio percibidas o devengadas	(+)
Ingresos que no constituyan renta artículo 17	(-)
Ingresos Brutos Totales (Artículo 29 de la L.I.R)	(=)
Costo Directo e los Bienes y Servicios (Artículo 30 de la L.I.R)	(-)
Renta Bruta	(=)
Gastos Necesarios pagados o adeudados (Artículo 31)	(-)
Renta Líquida (Artículo 30)	(=)
Ajuste negativo/ positivo por Corrección Monetaria (Artículo 32)	(-)/(+)
Renta Líquida Ajustada	(=)
Agregados a la Renta Líquida Ajustada (Artículo 33 N° 1)	(+)
Gastos Rechazados	(+)
Deducciones a la Renta Líquida Ajustada (Artículo 33 N°2)	(-)
Dividendos y utilidades sociales	(-)
Renta Líquida Imponible (o pérdida)	(=)

Fuente: Elaboración propia

Incidencia de los Gastos Rechazados en la Tributación de las Empresas en la Ciudad de Chillán



31

La determinación de la Renta Líquida Imponible no es algo que permanece constante a través del tiempo, es decir ha tenido un sinnúmero de modificaciones y una de ellas es la Ley N° 20.630/2012. Tras esta ley, la determinación de la Renta Líquida Imponible tuvo una modificación importante. Dependiendo del tipo de persona jurídica, se realizan ciertos desagregados que no se encuentran reflejados en el esquema anterior pero se explica a continuación

Para los empresarios individuales o sociedades de personas en general, quienes tengas gravadas partidas del artículo 21 de la Ley de Impuesto a la Renta, en la medida que correspondan a retiros de especies o sean representativas de desembolsos quedaran gravadas con el Impuesto Global Complementario o Adicional. En cambio una sociedad anónima o un contribuyente del 58 N°1 de la Ley de Impuesto a la Renta, estas partidas se afectara con un impuesto único con tasa de 35%.

Para ello el Servicio de Impuestos Internos, por medio de las circulares N° 42¹² y N°17¹³, señalo que las sociedades anónimas, sociedades en comanditas por acciones y contribuyentes del artículo 58 N°1 deben desagregar los gastos rechazados en la determinación de la renta líquida imponible con el fin que tales partidas no sean gravadas con el Impuesto de Primera Categoría y preservar la calidad de tributo único al impuesto de 35% del artículo 21 de la LIR. Y para un empresario individual o sociedades de personas, no procederá tal deducción porque los gastos rechazados, en este caso, se gravan con los impuestos personales¹⁴, contra los cuales se imputaba el crédito por Impuesto de Primera Categoría por el tributo que gravó aquellas partidas al momento de ser agregadas en la determinación de la renta líquida imponible.

¹² Circular 42 del 28 de agosto de 1990

¹³ Circular 17 del 19 de marzo de 1993

¹⁴ Impuesto Global Complementario o Adicional, según corresponda.



Tras la modificación legal no importa el tipo jurídico al momento de determinar la tributación que afecta a los gastos rechazados, sino que interesa determinar si tales desembolsos han beneficiado o no a los propietarios. Es así, que cuando existan gastos rechazados no atribuibles a los dueños, sin importar si el contribuyente es sociedad de personas o anónima, se aplicará la tributación establecida en el literal i. del inciso primero del artículo 21 de la Ley de Impuesto a la Renta, norma que establece que dichas cantidades se gravaran con un impuesto único de tasa de 35%, por lo tanto en este caso se procederán a desagregar dichos gastos no atribuibles a los dueños.

En los casos en que los gastos rechazados son atribuibles a los propietarios de la empresa, se emplearan las disposiciones del literal i del inciso tercero del artículo 21 de la Ley de Impuesto a la Renta, norma que establece que en el caso de los contribuyentes del impuesto Global Complementario o Adicional, se aplicarán dichos tributos, cuyo importe se incrementará en un monto equivalente al 10% de las respectivas cantidades.

Para una mejor comprensión se ha decidido definir algunos conceptos relevantes para la comprender esta investigación.

1.1.5.1. Ingreso Brutos

Según el artículo 29 de la Ley de Impuesto a la Renta, Ingresos Brutos los constituyen todos los ingresos procedentes de la explotación de bienes y actividades incluidas en Primera Categoría, exceptuando los ingresos referidos en el artículo 17 de la misma ley. Por lo tanto, se encuentran incluidos en estos ingresos:

- Los reajustes y amortizaciones de bonos, pagarés y otros títulos de créditos emitidos por cuenta o con garantía el Estado, y los emitidos por cuenta de organismos autónomos del Estado y las Municipalidades e instituciones

Incidencia de los Gastos Rechazados en la Tributación de las Empresas en la Ciudad de Chillán



33

regidas por el Decreto R.R.A N° 20, de Abril de 1963, según el N° 2 del artículo 17 de la Ley de Impuesto a la Renta.

- Según el último inciso del N° 25 del artículo 17 de la Ley de Impuesto a la Renta, los reajustes que en operaciones de crédito de dinero de cualquier naturaleza, calculados de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 41 bis.
- Monto de los reajustes procedentes de los pagos provisionales realizados por los contribuyentes, según el N° 28 del artículo 17 de la Ley de Impuesto a la Renta.
- Los Ingresos percibidos o devengados de las actividades a que se refieren los números 1, 3, 4 y 5 del artículo 20 de la Ley de Impuesto a la Renta.
- Rentas provenientes de capitales mobiliarios (artículo 20 N°2 de la L.I.R) consistentes en productos derivados del dominio, posesión o la tenencia a título precario de cualquier clase de estos capitales mobiliarios, obtenidas por contribuyentes que desarrollen actividades de los números 1, 3, 4 y 5 del artículo 20 y que demuestren sus rentas efectivas mediante balance general. Estas rentas se incluirán en el ingreso bruto del año en que se perciban.
- Las diferencias de cambio originadas de créditos, en favor del contribuyente.



1.1.5.2. Costos Directos

Se encuentra expresado en el artículo 30 de la Ley de Impuesto a la renta, donde hace referencia de que la persona jurídica o natural que explote bienes o desarrolle actividades en virtud de los números 1, 3, 4 y 5 del artículo 20, deben deducir de los ingresos brutos el costo directo de los bienes y servicios que se requieren para la obtención de dicha renta para obtener la Renta Bruta. La ley define el costo directo dependiendo del tipo de bienes y servicios:

➤ **Mercaderías adquiridas en el país**

El costo directo será el valor o precio de adquisición según la factura, contrato o convención, y optativamente se puede añadir el valor del flete y seguros hasta la bodega del comprador.

➤ **Mercaderías internadas al país**

Se considerará costo directo el valor CIF, los derechos de internación y gastos de desaduanamiento. De forma optativa se agrega el flete y seguros hasta las bodegas del importador.

➤ **Bienes producidos o elaborados por la empresa**

El costo directo estará conformado por el valor de la materia prima aplicando las normas anteriormente mencionadas y el valor de la mano de obra.

El concepto de materia prima “Incluye los materiales directos, piezas acabadas y servicios proporcionados por terceros que guarden una relación directa con el bien manufacturado, producido o elaborado” (...) “La mano de obra es aquella que “Está constituida por la mano de obra fabril que puede ser



identificada directamente con los bienes producidos o, en algunos casos, con departamentos o procesos específicos” (Circular N° 26/1976)¹⁵.

➤ **Bienes adquiridos, producidos, fabricados o construidos parcialmente por el enajenante**

Según lo señalado en el inciso 3° del artículo 30 de la Ley de Impuesto a la Renta “Se estimará el costo directo de acuerdo al que el contribuyente haya tenido presente para celebrar el respectivo contrato. En todo caso el valor de la enajenación o promesa deberá arrojar una utilidad estimada de la operación que diga relación con la que se ha obtenido en el mismo ejercicio respecto de las demás operaciones”

En el caso de los contratos de promesa de venta de inmuebles, el costo directo de su adquisición o construcción se deducirá en el ejercicio en que se suscriba el contrato de venta correspondiente.

1.1.5.3. Ajustes por Corrección Monetaria

Se ajustará la renta líquida determinada de acuerdo a las siguientes normas según lo previsto en el artículo 41 de la Ley de Impuesto a la Renta:

- Se deducirá de la renta líquida el monto de reajuste del capital propio inicial del ejercicio, el de los aumentos de dicho capital, y el de los pasivos exigibles reajustables o en moneda extranjera, siempre y cuando no se encuentren deducidos conforme a los artículos 30 y 31 de la Ley de Impuesto a la Renta.

¹⁵ Circular N° 26 del 8 de Marzo de 1976. Costo Directo de los bienes producidos elaborados. Concepto de materia prima y mano de obra, directos.



- Se agregará a la renta líquida el monto del reajuste de las disminuciones del capital propio inicial del ejercicio, y el monto de reajuste del activo a que se refieren los números 2° al 9° del artículo 41, a menos que ya se encuentren formando parte de la renta líquida.

1.1.5.4. Gastos

La ley de la Renta no contiene una definición del gasto establecida en alguno de sus artículos.

Pero de acuerdo al artículo 2° del Código Tributario establece que “En lo no previsto por este Código y demás leyes tributarias, se aplicarán las normas de derecho común contenidas en leyes generales o especiales”.

El concepto de gasto implica un sacrificio económico relacionado con el funcionamiento y desarrollo de una empresa considerada como una entidad productiva.

Estos desembolsos realizados en la organización con la finalidad de generar renta pueden estar directamente vinculadas a los activos producidos y comercializados, caso en que constituirán costos de ellos, o encontrarse indirectamente relacionados con dichos activos, caso en el cual se tratará de “costos indirectos de fabricación” o de “gastos”.

Tributariamente, la Ley de Impuesto a la Renta regula el costo únicamente considerando la mano de obra directa y la materia prima directa, por lo tanto los demás desembolsos necesarios para producir renta serán considerados como “gastos”.

Contablemente los costos indirectos de fabricación son también costos, pero la Ley de Impuestos a la Renta ha sido más exigente aceptando solo el costo

Incidencia de los Gastos Rechazados en la Tributación de las Empresas en la Ciudad de Chillán



37

directo. De esta manera, los costos indirectos serán costos contablemente, pero tributariamente deberán considerarse como un gasto del ejercicio

Una persona natural o jurídica que determina su renta a través de contabilidad completa y con balance, un factor importante para determinar bases imponibles, son sin duda los gastos denominados necesarios para producir la renta establecida en la Ley de Impuesto a la Renta en su artículo 31 señala que:

“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 1º, 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 combustibles, lubricantes, reparaciones, seguros y, en general, todos los gastos para su mantención y funcionamiento. No obstante, procederá la deducción de estos gastos respecto de los vehículos señalados cuando el Director del Servicio de Impuestos Internos los califique previamente de necesarios, a su juicio exclusivo.

Sin perjuicio de lo indicado en el inciso precedente, los gastos incurridos en el extranjero se acreditarán con los correspondientes documentos emitidos en el exterior de conformidad a las disposiciones legales del país respectivo, siempre que conste en ellos, a lo menos, la individualización y domicilio del prestador del servicio o del vendedor de los bienes adquiridos según corresponda, la naturaleza u objeto de la operación y la fecha y monto de la misma. El contribuyente deberá presentar una traducción al castellano de tales documentos cuando así lo solicite el Servicio de Impuestos Internos. Aun en el caso que no exista el respectivo documento de



respaldo, la Dirección Regional podrá aceptar la deducción del gasto si a su juicio éste es razonable y necesario para la operación del contribuyente, atendiendo a factores tales como la relación que exista entre las ventas, servicio, gastos o los ingresos brutos y el desembolso de que se trate de igual o similar naturaleza, de contribuyentes que desarrollen en Chile la misma actividad o una semejante.

Especialmente procederá la deducción de los siguientes gastos, en cuanto se relacionen con el giro del negocio (...)"

El inciso primero del artículo 31 regula los requisitos generales indispensables para que un gasto financiero sea aceptado tributariamente. Estos requisitos se caracterizan principalmente porque son de carácter general y supletorio¹⁶, aplicándose a todos los gastos incluidos o no en la enumeración del artículo. En fin se trata de normas fundamentales que guían la interpretación de la aceptación de un gasto en el ámbito tributario.

Los gastos señalados en el inciso tercero del artículo 31 de la Ley de la Renta, se caracterizan porque son normas especiales frente al inciso primero del mismo, y contienen menciones que concretan los requisitos generales o en otros casos agregan otras condicionantes.

De esta manera, para que un gasto sea aceptado tributariamente será necesario que este se encuentre pagado o adeudado dentro del ejercicio correspondiente y acreditado fehacientemente, y que cumpla las exigencias adicionales que las normas legales establezcan.

¹⁶ Una ley es supletorio cuando lo dispuesto por la ley puede ser cambiado o modificado según la voluntad de las personas.



1.1.5.4.1. Requisitos Fundamentales para la aceptación del Gasto

➤ Necesario

La ley no define el concepto “necesario para producir la renta”, frente a un término no legalmente definido, debemos recurrir nuevamente al artículo 2° y 16 del Código Tributario y artículo 21 del Código Civil¹⁷, por lo tanto será un gasto necesario aquel que la técnica contable lo defina como tal.

Desde el punto de vista de la contabilidad, se considerará gastos necesarios todos aquellos vinculados al desarrollo económico de la empresa, que sean inevitables u obligatorios.

Toda organización busca obtener ganancias. Por lo tanto aquellos desembolsos efectuados y que persigan su objetivo económico, se considerarán gastos necesarios para producir la renta.

Es importante establecer una relación entre el gasto y los ingresos, porque de esta manera se refleja con mayor fidelidad la marcha económica de la organización.

En la contabilidad existen muchas exigencias, uno de ellos es el denominado “principio de la correlación” o también llamado “principio del periodo contable”, que señala lo siguiente:

- a) Los ingresos dependen de los gastos efectuados.
- b) El reconocimiento de los gastos se encuentra ligado al reconocimiento de los ingresos, de modo que un gasto no se reconoce si su aporte en la generación de un ingreso no se ha producido.

¹⁷ Las palabras técnicas de toda ciencia o arte se tomarán en el sentido que les den los que profesan la misma ciencia o arte; a menos que aparezca claramente que se han tomado en sentido diverso.



En relación con este principio el Servicio de Impuestos Internos a través del Oficio N° 4.978 de 28.12.2006¹⁸ señala que: “ Ha establecido los requisitos que deben reunir los diversos desembolsos en que incurren las empresas para que éstos puedan ser considerados como un gasto necesario para producir la renta, expresando que uno de los requisitos que se deben cumplir es que los gastos incurridos deben guardar una debida correlación con los ingresos que generan, con el fin de poder determinar en cada período tributario la utilidad real y efectiva sobre la cual corresponde cumplir con las obligaciones tributarias que establece la ley”

➤ **Interpretaciones del concepto “Necesario”**

La Real Academia Española define necesario como “Que forzosa o inevitablemente ha de ser o suceder” y como “Que es menester indispensablemente, o hace falta para un fin”. Del mismo modo el Servicio de Impuestos Internos ha señalado en reiteradas ocasiones que el gasto para ser necesario debe cumplir con las características de ineludibles, indispensables y obligatorios.

Hay que tener presente lo establecido en el inciso primero del artículo 31 de la Ley de la Renta, donde establece que la renta líquida de Primera Categoría se determina deduciendo de la renta bruta todos los gastos necesarios para producirla, que no hayan sido rebajados en virtud del artículo 30 de la misma ley, pagados o adeudados, durante el ejercicio comercial correspondiente, siempre que se acrediten o justifiquen en forma fehaciente ante el SII.

Según el Oficio N° 1.871 de 23.05.2006 se procederá a la deducción de los gastos, siempre cuando reúna los siguientes requisitos copulativos:

¹⁸ Oficio N° 4978/06 Tratamiento de desembolsos que se indican, Fuente Legal Decreto Ley N° 824, de 1974.

Incidencia de los Gastos Rechazados en la Tributación de las Empresas en la Ciudad de Chillán



41

- a) Que se relacione directamente con el giro o actividad que se desarrolla. El problema existente el día de hoy, es que la mayoría de los negocios abarca varios rubros, por lo que es complejo limitar hasta donde se extiende el campo de actividades de un giro determinado, y a sí mismo, que tipo de gastos podrá ser relevante o necesario en un giro particular o en otro. Por lo anterior, el Servicio de Impuestos Internos es el organismo responsable de determinar si un gasto se considera necesario dependiendo del giro del negocio.
- b) Que se trate de gastos necesarios para producir la renta, esto, que se trate de desembolsos que tenga el carácter inevitable u obligatorio en relación con el giro del negocio.
- c) Que no se encuentren ya rebajados, como parte integrante del costo directo de los bienes y servicios requeridos para la obtención de la renta.
- d) Que el contribuyente haya incurrido efectivamente en el gasto, sea que éste se encuentre pagado o adeudado al término del ejercicio. De modo que para el debido cumplimiento de este requisito, es necesario que el gasto tenga su origen en una adquisición o prestación real efectiva y no solo en una apreciación del contribuyente.
- e) Que se acrediten y justifiquen en forma fehaciente ante el SII, es decir, el contribuyente debe probar la naturaleza, efectividad, necesidad y el monto de los gastos con los medios probatorios de que disponga, pudiendo esta organización impugnarlos si por razones fundadas no se estimaren fehacientes.

Sin embargo, el mismo Servicio de Impuestos Internos ha establecido que algunos pagos obligatorios no son necesarios para producir la renta, como por ejemplo las multas.



Por medio de la jurisprudencia N° 3393 el autor Alejandro Dumay Peña ha definido como gasto necesario “Aquel desembolso que ha sido indispensable para producir la renta, aun cuando no exista una relación inmediata y directa entre el gasto y la renta. También se ha definido como los desembolsos que, atendida su naturaleza y monto, deben estimarse inevitables u obligatorios para producir la renta” (2013, p 45).

Pedro Massone señala que “El concepto de gasto necesario para producir la renta está íntimamente vinculado al principio que los autores denominan de autonomía de gestión de la empresa, conforme al cual corresponde a ésta apreciar la oportunidad y necesidad de sus gastos, de manera que al fisco sólo le corresponde una labor de fiscalización, tendiente a impedir abusos” (1996, p167).

En conclusión la interpretación más coherente de necesidad es aquella que exige una real relación entre ingreso y gasto, conforme al empresario y su respectiva contabilidad. Los gastos poseen la característica de no vincularse a un ingreso determinado. Pero estos son aceptables aunque la empresa tenga pérdidas, situación que demuestre que aunque aquel gasto que acreditadamente no generó renta en él, tributariamente si es deducible. Por lo tanto constituirán gastos necesarios, aquellos gastos relacionados directa o indirectamente a bienes que produzca renta (31 N°1), del negocio o empresa (31 N°3), de bienes utilizados en la empresa (31N°5), entre otros.

➤ **Concepto de “Pago o Adeudo”**

Para que un gasto se encuentre “adeudado” no es necesario que sea exigible a la fecha del balance, bastando que él se haya devengado a favor de un tercero. Esta última persona tiene un título o derecho que lo faculta para reclamar un pago de dinero cuando este sea exigible. Por lo tanto, no procederá la aceptación como rebaja de la renta bruta de Primera Categoría de los gastos pendientes, si el pago de dichos gastos no es exigible por el acreedor de ellos.



Cabe destacar que si el gasto no puede ser atribuible a la empresa, será imposible su aceptación, independientemente si este se encuentre pagado o adeudado.

En el caso de indemnizaciones laborales, la circular N°18 de 17.02.1976 expresa que “Para que un gasto se estime adeudado por la empresa, se hace imperativa la existencia de una obligación de pago posterior que resulte indefectible, es decir, que la obligación de pago no sea eventual; todo ello independientemente de su exigibilidad”(…) “el gasto por indemnización se estima adeudado cuando su pago posterior deba materializarse obligadamente o que ocurre cuando las indemnizaciones constan en un contrato colectivo, acta de avenimiento o contrato individual de trabajo y dicho pago sea exigible tanto si el término del contrato de trabajo es imputable a la empresa o al trabajador”.

➤ **Significado de “Ejercicio correspondiente”**

La expresión “durante el ejercicio comercial correspondiente” es otro requisito copulativo establecido en inciso primero del artículo 31 de la Ley de Impuesto a la Renta. Este requisito señala que los gastos que se incurran, se deben deducir en el mismo ejercicio en que se efectuó el desembolso o bien desde la fecha en que se adeuden con respecto a algún contrato. Por lo tanto para aquellos gastos estimados por el contribuyente, no se procederá a su deducción de la renta bruta.

➤ **Concepto de “Acreditación fehaciente”**

El contribuyente debe probar, acreditar o justificar de manera fehaciente, la naturaleza, necesidad, efectividad y monto necesario de los gastos con los medios de que disponga. De esta manera el Servicio de Impuestos Internos se reserva el derecho de impugnar los medios probatorios exhibidos, si por razones fundadas no se estimasen fehacientes.



Por lo tanto corresponde al contribuyente probar que los gastos se encuentran acompañado con la documentación que acredite verdaderamente su monto y naturaleza, de otro modo el SII lo rechazará, puesto que el contribuyente puede estar declarando gastos que no tienen la calidad de necesario, con el fin de rebajar su renta imponible.

El artículo 21 del Código tributario establece que servirán como medio de prueba los documentos, libros de contabilidad u otros medios que la ley establezca, en cuanto sean necesarios u obligatorios para el contribuyente.

1.1.5.5. Gastos Rechazados

La Ley de Impuesto a la Renta claramente no define el concepto de gasto rechazado, pero sí se puede deducir que los gastos rechazados “corresponden 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, procediendo su deducción en la determinación de la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría” (EDIMATRI, 2012, p. 47). Esto es, se considera gastos rechazados aquellas operaciones que no cumplen con los requisitos o condiciones establecidos en el artículo 31 de la L.I.R. para poder ser deducidas de los ingresos brutos del ejercicio comercial, en concordancia con el artículo 33 de la norma señalada, específicamente el N°1 de este artículo.

Los gastos que no cumplan con los requisitos mencionados anteriormente y además representen un desembolso de dinero, deben cumplir con la tributación establecida en el artículo 21 de la Ley de Impuesto a la Renta. Esta norma hace diferencia entre aquellos gastos pagados por las sociedades anónimas y contribuyentes del artículo 58 N° 1 respecto de aquellos incurridos por los empresarios individuales y sociedades de personas, en cuanto a los efectos en su imposición.



Pero, con la publicación de la Ley N° 20.630 de 2012, se incorporaron importantes modificaciones al artículo 21 de la Ley de Impuesto a la Renta. Entre las innovaciones se encuentran cambios estructurales al artículo, cambios en la carga tributaria de quienes incurren en los gastos rechazados, recargos a los impuestos determinados, autorización de la deducción de estas partidas en la determinación en la renta líquida imponible, eliminación de ajustes en el registro FUT, entre otros.

1.1.5.5.1. Historia del Artículo 21 de la Ley de Impuesto a la Renta.

El Artículo 21 de la L.I.R., antes de la aplicación de la Ley N° 18.243 publicada el 31 de enero de 1984, operaba bajo la modalidad de un impuesto tasa adicional del 40%, que afectaba a las Sociedades Anónimas y en comanditas por acciones que se encontraban constituidas en Chile, sobre las rentas percibidas y devengadas. Luego de la publicación de la Ley antes mencionada, se continuó aplicando la tasa adicional pero de manera decreciente, en un 30% para el año 1985 y un 15% para el año 1986, hasta su derogación en el año 1987, de acuerdo al artículo transitorio de la ley citada.

A partir de esta fecha, la estructura del artículo 21 de la L.I.R. se definió sobre un régimen sistema tributario basado en retiros y distribuciones, definiendo situaciones especiales para aquellos contribuyentes que determinan su renta a través de contabilidad completa según balance, dependiendo de su estructura jurídica, ya que esto determinaba que tributo afectaba la partida y además al sujeto que contraía la obligación tributaria.

El 04 de agosto de 1995, se publicó la Ley N° 19.398 que modifica los artículos 21, 31, 33 N° 1 letra f) y 101 de la Ley de Impuesto a la Renta, con el objeto de gravar determinados actos u operaciones y, mejorar algunas normas de fiscalización que derivan de la aplicación de tales disposiciones. Una de las modificaciones al artículo 21, es considerar retiradas el beneficio que representa

Incidencia de los Gastos Rechazados en la Tributación de las Empresas en la Ciudad de Chillán

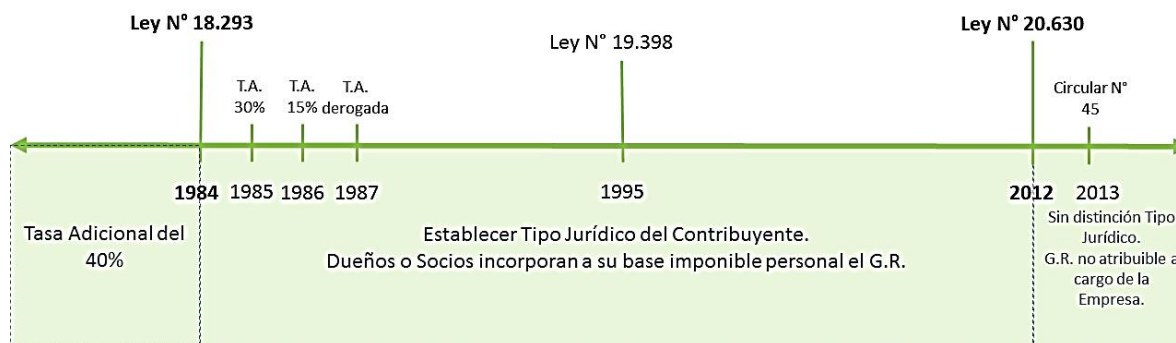


para el empresario individual o socio de sociedades de personas o para sus cónyuges o hijos no emancipados legalmente de dichas personas, el uso o goce que no sea necesario para producir la renta de Primera Categoría, de bienes que conforman el activo de las empresas o sociedades que llevan contabilidad completa.

Posteriormente, el 27 de septiembre de 2012, se publica la Ley N° 20.630, la cual busca perfeccionar la legislación tributaria. Entre las modificaciones que señala esta ley, se encuentran diversos cambios al artículo 21 de la L.I.R., indicando uno de los más importantes que es una simplificación en materia tributaria al igualar en el tratamiento tributario de los gastos rechazados liberados de la tributación, y la homologación a los gastos rechazados independiente al tipo jurídico, y por consiguiente, separar los que son de cargo de la empresa y los atribuibles a los beneficiarios.

Para una mejor comprensión de lo expresado anteriormente, el siguiente esquema explica lo que ha ocurrido con el artículo 21 de la L.I.R. a través del tiempo:

Figura N° 1: Evolución del Artículo 21 de la Ley de la Renta



Fuente: Elaboración Propia.

**1.1.5.5.2. Gastos Rechazados antes de la modificación de la Ley N° 20.630**

Los gastos rechazados fueron incorporados al artículo 21 de la L.I.R. a través de la reforma tributaria de la Ley sobre Impuesto a la Renta asignada por la Ley N° 18.293 de 1984. Los contribuyentes que se encuentran afectados a esto son aquellos de la Primera Categoría que declaren su renta efectiva según contabilidad completa, mediante un balance general, donde se abordan determinadas situaciones tributarias que dicen relación con un sistema impositivo basado en retiros o distribuciones dispuesto en el artículo 14 de la L.I.R.

La norma incluía que se considerará como retiradas de las empresas al término del ejercicio, las partidas señaladas en el N° 1 del artículo 33 de la Ley de Impuesto a la Renta, para los fines del Impuesto Global Complementario o Adicional, salvo en el caso de las sociedades anónimas y contribuyentes del N° 1 del artículo 58 de la L.I.R., los cuales eran afectados con un Impuesto Único del 35%. Estos impuestos deben ser aplicados sobre partidas debidamente reajustadas, ya sea de acuerdo al N° 3 del artículo 33 de la L.I.R., cuando estén contabilizados como gastos, o bien, conforme al N° 1 del artículo 41 de la misma ley, cuando sean contabilizados en las cuentas de activos.

Estas partidas corresponden a situaciones equivalentes a retiros, distintos a los retiros que se refiere el artículo 14 de la L.I.R., por lo que la ley señala su afectación inmediata con los impuestos mencionados anteriormente, con el propósito de evitar la acumulación indefinida de las utilidades que nunca llegarían a ser retiradas, por cuanto los recursos ya no se encontraban en las empresas.

Para su afectación con los impuestos terminales, los gastos rechazados deben poseer las ciertas características, como lo es constituir gastos que la Ley de Impuesto a la Renta no acepta como tales según lo establecido en el artículo 31 de la L.I.R., ser cantidades representativas de desembolsos de dinero que no deben imputarse al valor o costo de los bienes del activo, gravarse con



independencia de las utilidades del ejercicio o las acumuladas en las empresas, deben estar mencionados en el N° 1 del artículo 33 de la L.I.R., y han de entenderse como retirados al término del ejercicio.

En cuanto al registro FUT señalado en el artículo 14 de la Ley de Impuesto a la Renta, los gastos rechazados debían ser imputados con el fin de determinar el saldo de utilidades disponibles o susceptibles de ser retiradas por los propietarios de las empresas. También se debía efectuar en el caso de que existieran pérdidas tributarias, puesto que la norma entiende por retiradas estas cantidades cualquiera sea la circunstancia, incluso cuando el registro sea negativo.

1.1.5.5.3. Nueva tributación de los Gastos rechazados tras la modificación de la Ley N° 20.630

La modificación introducida por la Ley N° 20.630 al artículo 21 de la Ley de Impuesto a la Renta, trajo consigo la igualación y simplificación de la tributación de las cantidades o partidas correspondientes a gastos rechazados, sin distinguir la estructura social ni el tipo de contribuyente que incurra en ellas.

Anteriormente, el tipo jurídico determinaba que tributo afectaba a cada partida y al sujeto que debía soportar la carga impositiva por el gasto rechazado. Cuando se trataba de sociedades anónimas o contribuyentes del artículo 58 N° 1 de la L.I.R., se aplicaba un impuesto único con tasa de 35% el cual debía informar en su declaración anual de impuestos. Por otro lado, en el caso de los demás contribuyentes, empresarios individuales y sociedades de personas en general, los gastos rechazados se gravaban con el Impuesto Global Complementario o Adicional, según corresponda, en cabeza de los propietarios o socios de dichas empresas. En cuanto a las sociedades de personas, se debía establecer a cuál de los socios correspondía atribuirle el gasto rechazado, ya que esta persona estaba obligada a incorporar el dicho gasto en la base imponible de sus impuestos personales, pero, si no era posible establecer tal definición, el gasto debía ser



asumido por todos los socios en proporción de su participación en las utilidades de la sociedad.

Ahora, con la modificación legal, ya no es necesario considerar el tipo jurídico para determinar la tributación de los gastos rechazados, sino que se debe tener presente si alguno de los propietarios de la empresa o sociedad se ha beneficiado con estas partidas.

Cuando no es posible determinar si los gastos rechazados son atribuibles a algún propietario de la empresa que los desembolsó, se aplicará lo establecido en el literal i. del inciso primero del artículo 21 de la Ley de Impuesto a la Renta, la cual señala que se gravará con un impuesto único de tasa del 35%, el que se declarará y pagará conforme al N° 1 del artículo 65 y 69 de la L.I.R.

En los caso que los gastos rechazados sean atribuibles a los propietarios, socios o accionistas de la empresa, se empleará lo establecido en el literal i. del inciso tercero del artículo 21 de la L.I.R., el cual establece que estas personas individualizadas deben afectarse, en reemplazo de lo señalado en el inciso primero del mismo artículo, con el Impuesto Global Complementario o Adicional, según corresponda, cuyo importe se incrementará en un monto equivalente al 10% sobre el monto de las partidas o cantidades gravadas correspondientes a gastos rechazados.

Ahora bien, para una mejor comprensión respecto de lo anteriormente mencionado, el Servicio de Impuestos Internos, mediante la Circular N° 45 del 23 de septiembre de 2013, imparte las instrucciones sobre estas nuevas normas de tributación sobre las partidas contempladas en el actual artículo 21 de la Ley de Impuesto a la Renta, las cuales se mencionan a continuación.

**1.1.5.5.3.1. Tributación con el Impuesto Único.**

Son gravados con el Impuesto Único establecido en el inciso primero del artículo 21 de la L.I.R., todos los contribuyentes sin distinción de organización jurídica, que declaren sus rentas efectivas de Primera Categoría de acuerdo a un balance general según contabilidad completa, inclusive los que opten por acogerse a la exención del Impuesto de Primera Categoría establecido en el artículo 14 quáter de la Ley de Impuesto a la Renta, y los que se encuentren acogidos al artículo 14 bis de la misma Ley.

El Impuesto Único afectará con una tasa del 35% a las cantidades cuya deducción no autoriza el artículo 31 de la L.I.R., o que se rebajen en exceso de los márgenes permitidos por la Ley o la Dirección Regional, cuando no hayan beneficiado al propietario, socio o accionista, contribuyentes del Impuesto Global Complementario o Adicional, de la empresa o sociedad respectiva.

Para la aplicación del impuesto, se debe realizar la sumatoria de la totalidad de las partidas o cantidades antes mencionadas, y en el caso de las partidas correspondientes a gastos rechazados, se incluirán a la sumatoria debidamente reajustados con la variación del IPC existente entre el último día del mes anterior al retiro de las especies o del desembolso de dinero o pago efectivo de la cantidad y el último día del mes anterior al término del ejercicio comercial respectivo.

Una vez calculado el Impuesto Único del artículo 21 de la L.I.R., los contribuyentes deberán declararlo en la forma indicada en el N° 1 del artículo 65 de la misma Ley, esto es, declarar anualmente en el Formulario N° 22 sobre Declaración de Impuestos Anuales a la Renta, que se encuentre vigente en cada año tributario, y pagarlo al Fisco en el mes de abril de cada año tributario, debidamente recargado con el reajuste que establece el artículo 72 de la L.I.R., cuando corresponda aplicar este incremento.

**1.1.5.5.3.2. Tributación con el Impuesto Global Complementario o Impuesto Adicional más su tasa adicional de 10%.**

La modificación introducida trajo consigo importantes modificaciones en materia de tributación de ciertas partidas o desembolsos que benefician a contribuyentes del Impuesto Global Complementario o Adicional, las cuales tienen por objeto que los contribuyentes que se benefician de ciertas rentas o cantidades que la Ley de Impuesto a la Renta establece, reflejen en la base imponible de sus impuestos personales tales beneficios.

En términos más generales, la L.I.R. establece que los gastos rechazados, los préstamos que se califiquen de retiro de utilidades, el beneficio por el uso o goce de bienes de la empresa y, las garantías ejecutadas que beneficien a contribuyentes de Impuesto Global Complementario o Adicional, ya no se afectarán con el Impuesto Único del 35%, sino que con los impuestos finales de los contribuyentes beneficiados. Ahora bien, atendiendo a las disposiciones del artículo 21 de la L.I.R., se establece que la aplicación de los referidos impuestos debe efectuarse incrementando su importe con la tasa adicional, monto equivalente al 10% sobre el monto de las partidas o cantidades gravadas.

Los contribuyentes que se encuentran gravados con el Impuesto Global Complementario o Adicional más su tasa adicional, y siempre que la empresa o sociedad respectiva se encuentre obligada a declarar sus rentas efectivas de acuerdo a un balance general según contabilidad, inclusive aquellos que opten por acogerse a la exención establecida en el artículo 14 quáter de la Ley de Impuestos a la Renta o acogidos a lo dispuesto en el artículo 14 bis de la misma Ley, son los siguientes:

- a)** Los accionistas de sociedades anónimas, sociedades por acciones y sociedades en comandita por acciones. Por tratarse sólo de contribuyentes del Impuesto Global Complementario o Adicional, quedan comprendidos



dentro de esto, los accionistas personas naturales con domicilio o residencia en Chile y los accionistas personas naturales o jurídicas sin domicilio ni residencia en el país.

- b)** Los contribuyentes del N° 1 del artículo 58 de la Ley de Impuestos a la Renta, esto es, personas naturales que no tengan domicilio ni residencia en Chile y las sociedades o personas jurídicas constituidas fuera del país, que tengan en Chile cualquier clase de establecimientos permanentes.
- c)** La persona individual dueña de una empresa individual.
- d)** Los socios de sociedades de personas, los socios gestores de una sociedad en comandita por acciones y el titular de una empresa individual de responsabilidad limitada de la Ley N° 19.857.
- e)** Los comuneros y socios de sociedades de hecho, personas naturales con domicilio o residencia en Chile y personas naturales o jurídicas sin domicilio ni residencia en el país.

Ahora bien, las partidas y cantidades correspondientes a gastos rechazados gravadas con el Impuesto Global Complementario o Adicional más su tasa adicional deben ir en beneficio de alguno o algunos de los contribuyentes señalados anteriormente. Respecto a esto, se entenderá que dichas partidas benefician a las personas señaladas, cuando hayan beneficiado a su cónyuge, hijos no emancipados legalmente o a cualquier otra persona relacionada con aquellos, en términos del artículo 100 de la Ley N° 18.045 sobre Mercado de Valores. De esta manera, las partidas gravadas con la tributación, son las siguientes:

Incidencia de los Gastos Rechazados en la Tributación de las Empresas en la Ciudad de Chillán



- a) Remuneraciones pagadas al cónyuge del contribuyente o a los hijos de éste, solteros menores de 18 años.
- b) Gastos o desembolsos provenientes de los beneficios a que se refiere la letra f) del N° 1 del artículo 33 de la Ley de Impuesto a la Renta.
- c) Las cantidades cuya deducción no autoriza el artículo 31 de la L.I.R. o que se rebajen en exceso de los márgenes permitidos por la Ley o Dirección Regional del Servicio de Impuestos Internos, según corresponda.

53

Cuando estas partidas benefician a dos o más contribuyentes, directa o indirectamente, y no es posible determinar de manera fehaciente el monto o la parte del beneficio que le corresponda a cada uno, se aplica sobre el total del gasto rechazado la proporción que representa el número de acciones o la participación en las utilidades de la empresa que posee cada uno de los contribuyentes, según corresponda.

1.1.5.5.3.3. Gastos rechazados liberados de la tributación del artículo 21 de la L.I.R.

El inciso tercero del artículo 21 de la Ley de Impuesto a la Renta señala las partidas que no se ven afectadas con el Impuesto Global Complementario o Adicional más su tasa adicional, las cuales son:

- Gastos anticipados que deban ser aceptados en ejercicios posteriores (literal (i) del inciso segundo, del artículo 21 de la L.I.R.): Estas cantidades son imputables o corresponden a ejercicios posteriores, y por tal razón, sólo por un tema de oportunidad de reconocimiento del gasto, no son aceptados tributariamente como tales en la determinación del resultado tributario del ejercicio respectivo, correspondiendo al ejercicio siguiente.

Incidencia de los Gastos Rechazados en la Tributación de las Empresas en la Ciudad de Chillán



54

- Intereses, reajustes y multas pagadas al Fisco, Municipalidades y a organismos o instituciones públicas creadas por la Ley (literal (iii) del inciso segundo, del artículo 21 de la L.I.R.): Se liberan las cantidades pagadas al Fisco chileno, no así las pagadas a un organismo o institución establecida en el extranjero.
- Pagos a que se refiere el número 12 del artículo 31 de la Ley de Impuesto a la Renta y el pago de las patentes mineras, en ambos casos en la parte que no puedan ser deducidas (literal (iv) del inciso segundo, del artículo 21 de la L.I.R.): En relación con el pago de patentes mineras, el Servicio de Impuestos Internos, mediante la Circular 61 de 2009, señala que, conforme con la primera parte del artículo 163 del Código de Minería, el valor de dichas patentes no será considerado como gasto para fines tributarios, por lo que se concluye que los contribuyentes mineros que declaren renta efectiva en base a contabilidad completa, no podrán considerar como gasto para los efectos de la determinación de la Renta Líquida Imponible del Impuesto de Primera Categoría, las sumas pagadas o adeudadas a título de patentes mineras respecto de pertenencias que se encuentren en explotación.
- Impuesto establecido en el N° 3 del artículo 104 de la L.I.R, pagado (literal (iii) del inciso segundo, del artículo 21 de la L.I.R.): Según lo establecido en el N° 2 del artículo 31 de la L.I.R., se acepta como gasto los impuestos establecidos por las leyes chilenas, siempre y cuando se relacionen con el giro de la empresa, exceptuando los impuestos de la Ley de Impuestos a la Renta. En consecuencia, los impuestos de la L.I.R. que no son aceptados como gastos deben agregarse a la determinación de la Renta Líquida Imponible del Impuesto de Primera Categoría, siempre que hayan disminuido la renta declarada. Sin embargo en ningún caso estas partidas deben ser gravadas con los impuestos establecidos en el artículo 21 de la L.I.R.



- Impuesto territorial y el Impuesto de Primera Categoría pagados (literal (ii) del inciso segundo, del artículo 21 de la L.I.R.): Con la modificación a la norma, todos los contribuyentes se liberan de la tributación dispuesta por el artículo 21 de la L.I.R., sin perjuicio de que el Impuesto de Primera Categoría y el impuesto territorial pagados mantienen su carácter de gasto no deducible, y en consecuencia, las partidas señaladas mantienen su tratamiento tributario existente desde antes de la modificación frente a la determinación de la Renta Líquida Imponible del Impuesto de Primera Categoría, debiendo agregarse a la renta líquida declarada cuando la hayan disminuido, debidamente reajustadas.

Los referidos gastos rechazados, al no estar afectos a los impuestos finales que establece el artículo 21 de la Ley de Impuestos a la Renta, no deben certificarse a los propietarios de las empresas, por lo que no se incluyen en las declaraciones juradas F1893 o F1813, según sea el caso.

Sin perjuicio de lo anterior, estas partidas al representar una disminución del patrimonio, representan menos utilidades susceptibles de ser retiradas, por lo cual deben ser rebajadas del Fondo de Utilidades Tributables, aun cuando no deben cumplir con ninguna obligación tributaria.

1.1.5.6. Deducciones

Se deducirán de la renta líquida las partidas señaladas en el N° 2 del artículo 33 de la Ley de Impuesto a la Renta, siempre que hayan aumentado la renta líquida declarada. Estas partidas son:

- Dividendos percibidos y utilidades sociales percibidas o devengadas por el contribuyente, provenientes de sociedades o empresas constituidas en el país.



- Rentas exentas por la Ley de Impuesto a la Renta o leyes especiales chilenas.

1.2. Ley N° 20.630 y 20.780

1.2.1. Ley N° 20.630: Perfecciona la legislación tributaria y financia la reforma educacional

El Presidente de la República de Chile, Sebastián Piñera, envió al Congreso un proyecto de ley en el año 2012, con motivo de modificar la Ley de Impuesto a la Renta vigente hasta ese entonces. Una vez aprobado por ambas Cámaras del Parlamento, la ley N° 20.630 fue publicada en el Diario Oficial con fecha 27 de septiembre de 2012.

La iniciativa de realizar estas modificaciones surgió con el fin de financiar los nuevos desafíos en materia de educación, para mejorar la calidad y la cobertura tanto a nivel preescolar, escolar y superior, para beneficiar principalmente a los sectores vulnerables y a la clase media; Además, de financiar estímulos y fomentar la inversión de las pequeñas y medianas empresas, fortalecer la generación de empleos y otorgar importantes alivios fiscales para la clase media.

El objetivo de la reforma tributaria propone, por una parte, perfeccionar el actual sistema, de manera de hacerlo más eficiente y equitativo, manteniendo en sí la integridad del sistema. Principalmente trata de cambios tributarios que apuntan a generar recursos necesarios para financiar mejoras en beneficio de los ciudadanos.

Dentro de las modificaciones más relevantes que realiza a la Ley de Impuesto a la Renta, se encuentra el cambio al artículo 20, concertando aumentar en forma definitiva la tasa del impuesto de primera categoría por las rentas que se perciban o devenguen a partir del primero de enero de 2012, en un 20%. Otras

Incidencia de los Gastos Rechazados en la Tributación de las Empresas en la Ciudad de Chillán



57

modificaciones afectan al impuesto único de segunda categoría y global complementario, una de ellas es la disminución de las tasas marginales de todos los tramos de estos impuestos, que grava las rentas correspondientes a sueldos, salarios y remuneraciones pagados por servicios personales a trabajadores dependientes, contempladas en el artículo 43 y 52. La otra modificación es la sustitución del artículo 47, la cual busca amparar al trabajador dependiente de situaciones que lo perjudicaban al obtener rentas de más de un empleador, efectuando una reliquidación del impuesto único de segunda categoría anual, esto quiere decir, que se considerará el total de rentas obtenidas en el año debidamente actualizadas al término del ejercicio y se les aplicará la escala de tasas del impuesto respectivo considerando la tabla del referido tributo en unidades tributarias anuales.

En cuanto a las normas sobre renta presunta, esta ley perfecciona ciertos ámbitos para que se extingan los vacíos en la normativa, respecto a permitir que contribuyentes no destinatarios de dichas normas se mantengan tributando bajo este sistema.

Se modifica, además, el artículo 21 de la Ley de Impuesto a la Renta introduciendo una disposición referente al caso en que sea posible determinar el socio o accionista beneficiario del gasto rechazado. En el caso que los gastos rechazados sean atribuibles a un socio en particular, la partida de gasto deberá tributar con global complementario o adicional, impuestos incrementados en un 10% del monto del gasto rechazado.

Con todos estos cambios realizados, se pretende incrementar los ingresos fiscales en cerca de mil millones de dólares al año, destinados a mejorar la calidad y equidad de la educación en Chile en todos sus niveles y, al mismo tiempo a respetar y proteger la libertad de emprender en el campo educacional y la libertad de los padres de elegir la educación de sus hijos.

**1.2.2. Ley Nº 20.780: Reforma tributaria 2014**

El 29 de Septiembre de 2014, se publicó en el Diario Oficial, la Ley Nº 20.780, la que establece una diversidad de cambios a la Ley de la Renta, a la Ley del IVA, Código Tributario y a otros cuerpos legales, constituyéndose esta en la mayor reforma tributaria desde 1990. Es por esta razón que no podemos pasar por alto las diferentes modificaciones que se encuentran relacionadas con nuestro tema de investigación.

Con respecto al artículo 31 de la Ley de la Renta, en su inciso primero, que trata los denominados “gastos necesarios para producir la renta” se agrega lo siguiente (...) Tampoco procederá la deducción de gastos incurridos en supermercados y comercios similares, cuando no corresponden 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 el 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 el número de rol único tributario de él o los proveedores”.

Por lo tanto, en el caso de los gastos incurridos en los supermercados y comercios similares, constituirá un gasto necesario para producir la renta cuando corresponda al giro habitual del contribuyente y esta cantidad no exceda de 5 unidades tributarias anuales. Si dichas cantidades exceden el monto señalado,



igual se procederá su deducción siempre cuando se informe ciertas características, al servicio de impuestos por medio de una resolución¹⁹.

De esta manera si no cumple con los requisitos para que sea un gasto necesario, el crédito IVA no podrá ser utilizado.

Gastos rechazados tras la Ley 20.780/2014

El artículo 21 de la Ley de Impuesto a la Renta también fue sujeto a modificaciones tras la publicación de la Ley N° 20.780/2014, siendo algunos de los cambios más significativos, los siguientes.

- Para los contribuyentes que declaren sus rentas efectivas de acuerdo a un balance general según contabilidad completa que incurran en partidas indicadas en el inciso primero del artículo 21 de la L.I.R., deberán declarar y pagar un impuesto único que se vio incrementado de un 35% a un 40%²⁰.
- Las partidas del número 1 del artículo 33 de la L.I.R., correspondientes a retiros de especies o cantidades representativas de dinero, cuando estas partidas hayan o no beneficiado al socio y/o dueño, no procederán a su deducción en la determinación de la renta líquida imponible de primera categoría.
- Se elimina la norma de relación establecida en los términos del artículo 100 de la Ley sobre Mercado de Valores.

¹⁹ Rige a contar del 01.01.2015. Según letra b) Artículo 1º Transitorio de la Reforma Tributaria Ley N° 20.780, de 29.09.2014, Actualizado al 24/11/2014

²⁰ Regirá a contar del año comercial 2017.



CAPÍTULO II

MARCO METODOLÓGICO

En el presente capítulo, se explica paso a paso los procedimientos utilizados en esta investigación, caracterizándose principalmente porque asume un enfoque cuantitativo debido a que los planteamientos a investigar son específicos y delimitados desde el comienzo del estudio.

El enfoque cuantitativo usa la recolección de datos para probar sus hipótesis, con base en la medición numérica y en análisis estadístico para establecer patrones de comportamiento y probar ciertas teorías.

Para esta investigación fue necesario la elaboración y realización de una encuesta, cuya finalidad era obtener información necesaria de una manera útil y confiable. Esta encuesta fue aplicada en el mes de diciembre de 2014 a un número determinado de empresas de la ciudad de Chillán.

Por lo tanto mientras avanza este capítulo se justifica cada una de las preguntas creadas en la respectiva encuesta, cómo también las posibles alternativas para cada una de estas preguntas.



2. Marco Metodológico

2.1.- Diseño

El presente estudio asume un enfoque cuantitativo, debido a que desde su comienzo los planteamientos a investigar son específicos y delimitados “El enfoque cuantitativo, usa la recolección de datos para probar hipótesis, con base en la medición numérica y el análisis estadístico, para establecer patrones de comportamiento y probar diversas teorías” (Sampieri, 2010, p 4). Este tipo de investigación debe ser lo más “objetiva” posible ²¹, evitando que afecten las preferencias de los investigadores u otras personas.

El estudio cuantitativo sigue un patrón predecible y estructurado, aplicando la lógica o razonamientos deductivos, ofreciendo la posibilidad de generalizar los resultados más ampliamente, otorgando control sobre los fenómenos, así como un punto de vista de conteo y las magnitudes de éstos. De la misma forma, nos brinda una gran posibilidad de réplica y un enfoque sobre puntos específicos de tales fenómenos, además de que facilita la comparación entre estudios similares.

Este enfoque de investigación se desglosa en dos tipos, uno de ellos es un estudio experimental y otro es un estudio no experimental. La investigación en cuestión, es no experimental, ya que implica observar y medir las variables tal como son y cómo se dan en su contexto natural, para después analizarlas. Según el autor Kerlinger (2002 p. 504) define a la investigación no experimental como “La búsqueda empírica y sistemática en la que el científico no posee control directo de las variables independientes, debido a que sus manifestaciones ya han ocurrido o a que no son inherentemente no manipulables. Se hacen inferencias sobre las relaciones entre las variables, sin intervención directa sobre la variación simultánea de las variables independiente y dependiente”.

²¹ Desde luego, sabemos que no existe objetividad “pura o completa.



Por lo tanto en un estudio no experimental no se construye ninguna situación, sino que se observan situaciones ya existentes, no provocadas intencionalmente por el investigador. Es decir se mide la realidad de las empresas de la ciudad de Chillán.

Los diseños no experimentales se pueden clasificar en transeccionales y longitudinales. La investigación en cuestión es transeccional o también llamado transversal, puesto que "Recolectan los datos en un solo momento, en un tiempo único. Su propósito es describir variables, y analizar su incidencia e interrelación en un momento dado. Es como tomar una fotografía de algo que sucede". (Sampieri, 2010, pág.151).

Clasificando la investigación de una manera más específica, corresponde a un diseño transeccional descriptivo, puesto que "Tienen como objetivo indagar la incidencia de las modalidades o niveles de una o más variables en una población. Son por lo tanto, estudios puramente descriptivos y cuando establecen hipótesis, éstas son también descriptivas." (Sampieri, 2010, pág.152-153).

2.2. Sujetos de la investigación

2.2.1. Población

"Una población es un conjunto de todos los elementos que estamos estudiando, acerca de los cuales intentamos sacar conclusiones" Levin y Rubin (1996). La población de la investigación está constituida por todas las empresas de la comuna de Chillán. De acuerdo a la información proporcionada por el Servicio de Impuestos Internos, la estructura empresarial de Chillán, correspondiente al año tributario 2013, está constituida por 2.048 empresas, clasificada de la siguiente manera:

Incidencia de los Gastos Rechazados en la Tributación de las Empresas en la Ciudad de Chillán



Tabla Nº 1: Empresas de Chillán, clasificadas según su nivel de ventas

CHILLÁN	Nivel de ventas (Expresado en UF)	Nº de Empresas
Pequeña 1	2400,01 UF a 5000 UF	869
Pequeña 2	5000,01 UF a 10.000 UF	536
Pequeña 3	10.000, 01 UF a 25.000 UF	356
Mediana 1	25.000,01 UF a 50.000 UF	157
Mediana 2	50.000,01 UF a 100.000 UF	75
Grande 1	100.000,01 UF a 200.000 UF	35
Grande 2	200.000,01 UF a 600.000 UF	14
Grande 3	600.000,01 UF a 1.000.000 UF	1
Grande 4	Más de 1.000.000 UF	5
TOTAL		2.048

Fuente: Elaboración propia, basada en Servicio de Impuestos Internos.

2.2.2. Muestra

La muestra se define como “Un subgrupo de la población de interés sobre el cual se recolectarán datos, y que tiene que definirse o delimitarse de antemano con precisión, éste deberá ser representativo de dicha población” (Sampieri, 2010, pág. 173).

Para medir la situación real de las empresas de la ciudad de Chillán con respecto a la incidencia de los gastos rechazados es necesaria la aplicación de una encuesta.

La técnica a utilizar corresponde al muestreo probabilístico, en donde todos los elementos de la población tienen la misma posibilidad de ser escogidos y se obtienen definiendo las características de la población y el tamaño de la muestra, y por medio de una selección aleatoria o mecánica de las unidades de análisis. Una vez determinada la muestra, es necesaria la ayuda de un profesional



calificado (contador) que sirve de nexo entre los propios investigadores y la empresa encuestada.

En la determinación del tamaño de la muestra se considera lo siguiente:

El intervalo de confianza es un “intervalo acotado por un valor inferior y superior dentro del cual se estima que está incluido con cierta probabilidad el parámetro poblacional” (Manuel Vivanco, 2005, pág. 26). Este valor es un aspecto subjetivo para el cálculo de la muestra, es decir, la decisión es tomada por el muestrista según su criterio. El valor que se considera apropiado para el cálculo de esta muestra es 95%, ya que existe una práctica convencional de asumir este valor.

El coeficiente de confianza es el valor en la abscisa de la curva normal estandarizada del nivel de confianza determinado. Puesto que el nivel de confianza asumido por el investigador es 95%, el coeficiente de confianza asume un valor de 1,96.

El error máximo admisible es el “valor decidido por el investigador que define la precisión de la inferencia” (Manuel Vivanco, 2005, pág. 26). Generalmente, cuando no se tiene su valor, suele utilizarse un valor que varía entre el 1% y 9%. Para efectos de esta investigación, se utilizará un error máximo admisible de 8%.



Para el cálculo de la muestra se utiliza la siguiente fórmula:

$$n = \frac{N\sigma^2 Z^2}{(N - 1)e^2 + \sigma^2 Z^2}$$

Donde:

n = Tamaño de la muestra	$n = ?$
N = Tamaño de la población	$N = 2.048$
σ = Desviación estándar	$\sigma = 0,5$
Z = Nivel de confianza	$Z = 1,96$
e = Límite aceptable de error muestral	$e = 8\%$

Aplicando Fórmula:

$$n = \frac{2.048 * 0,5^2 * 1,96^2}{(2.048 - 1) * 0,08^2 + 0,5^2 * 1,96^2}$$

$$n = 139,88 \cong 140$$

Los cálculos anteriores arrojan como tamaño de la muestra, 140 empresas de la ciudad de Chillán.

2.2.2.1. Muestreo Estratificado por afijación proporcional.

Este diseño es utilizado para la obtención de información más precisa de algunas subpoblaciones o estratos, reduciendo errores de muestreo. Es por esto que se procede a dividir en segmentos las empresas de la localidad y seleccionar una muestra para cada segmento. Esta división es de acuerdo al tamaño de la empresa, pequeña, mediana y grande, según su nivel de ventas.

Incidencia de los Gastos Rechazados en la Tributación de las Empresas en la Ciudad de Chillán



La fórmula utilizada es la siguiente:

$$ksh = \frac{n}{N}$$

Donde:

$n =$ Tamaño de la muestra

$n = 140$

$N =$ Tamaño de la población

$N = 2.048$

Aplicando la fórmula:

$$ksh = \frac{140}{2.048}$$

$$ksh = 0,068$$

El total de la subpoblación se multiplica por esta fracción constante para obtener el tamaño de la muestra por segmento, obteniendo los siguientes resultados:

Tabla Nº 2: Muestra estratificada de las empresas de ciudad de Chillán

Empresa Chillán	Nº Empresas (Población)	Muestra
Pequeña 1	869	59
Pequeña 2	536	36
Pequeña 3	356	24
Mediana 1	157	11
Mediana 2	75	5
Grande 1	35	2
Grande 2	14	1
Grande 3	1	1
Grande 4	5	1
	$N = 2.048$	$n = 140$



Fuente: Elaboración Propia.

2.2. Instrumentos de Investigación

La técnica de recolección de información utilizada más apropiada para la presente investigación es la encuesta. Por medio del Anexo N° 1 denominado “Encuesta” se da a conocer el formato y cada una de las preguntas planteadas. Pero para poder realizar aquellas encuestas, fue necesario entregar a cada una de las empresas una carta de autorización donde se da a conocer en pocas palabras el objetivo principal de la presente investigación, este documento se encuentra en el Anexo N° 2 llamado “Carta de Autorización”.

Según Kerlinger (1983) “La investigación por encuesta es considerada como una rama de investigación social científica orientada a la valoración de poblaciones enteras, mediante el análisis de muestras representativas de la misma”. Por otro lado Garza (1988 pág. 183) establece que “La investigación por encuesta se caracteriza por la recolección de testimonios, orales o escritos, provocados y dirigidos con el propósito de averiguar hechos, opiniones, actitudes”. De acuerdo con Baker (1997) la investigación por encuesta es un método de colección de datos en los cuales se definen específicamente grupos de individuos que dan respuesta a un número de preguntas específicas.

En fin se puede concluir que la encuesta es utilizada para estudiar poblaciones por medio del análisis de muestras representativas a fin de explicar las variables de estudio y su frecuencia.

Para lograr una encuesta exitosa se requiere de instrucciones claras y precisas. Las preguntas redactadas, se encuentran planteadas de manera directa, en forma clara y con un lenguaje sencillo no rebuscado, con el fin de facilitar que las personas puedan comprender y responder la encuesta, evitando así las posibles distorsiones que esta pueda generar.



2.3. Justificación de las preguntas de investigación

Pregunta N°1: ¿Con qué régimen tributa?: Las opciones planteadas son las siguientes:

- a) Contabilidad Completa
- b) Contabilidad Simplificada
- c) Sin Contabilidad

Si su respuesta es b) o c) de por finalizada la encuesta.

Existen muchas definiciones con respecto al concepto de contabilidad. A continuación se darán a conocer algunas de ellas:

La Real Academia define la contabilidad como "Aptitud de las cosas para poder reducir las a cuenta o cálculo", como también "Sistema adoptado para llevar la cuenta y razón en las oficinas públicas y particulares".

Según el libro de Contabilidad Básica y Documentos Mercantiles, describe el concepto de contabilidad como "La Ciencia y/o técnica que enseña a clasificar y registrar todas las transacciones financieras de un negocio o empresa para proporcionar informes que sirven de base para la toma de decisiones sobre la actividad" (García Ayaviri, Edición 1º, pág. 10).

El Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (AICPA), establece la definición de contabilidad de la siguiente manera: "La Contabilidad es el arte de registrar, clasificar y resumir de manera significativa y en términos de dinero, transacciones y eventos que son en parte, por lo menos, de carácter financiero e interpretar los resultados de estos"

Incidencia de los Gastos Rechazados en la Tributación de las Empresas en la Ciudad de Chillán



69

Por lo tanto de acuerdo a las definiciones anteriormente mencionadas, se presenta el siguiente concepto de contabilidad:

“La Contabilidad es la ciencia que proporciona información de hechos económicos, financieros y sociales originados en una empresa, con el apoyo de técnicas para registrar, clasificar y resumir en forma significativa y en términos de dinero, transacciones y eventos, de forma continua, ordenada y sistemática, con el fin de obtener información oportuna y veraz, sobre como marcha la organización en relación a sus metas y objetivos propuestos, con el objeto de conocer el movimiento de las riquezas y sus resultados”

La contabilidad se puede clasificar de acuerdo a diferentes criterios, pero para el objeto de esta investigación, se enfocara principalmente en tres tipos:

a) Contabilidad completa

Según el Diccionario Tributario del Servicio de Impuestos Internos define contabilidad completa como “Aquella que comprende los libros Caja, Diario, Mayor e Inventarios y Balances, independiente de los libros auxiliares que exija la Ley, tales como Libro de Ventas Diarias, de Remuneraciones, de Impuestos Retenidos, etc.

La contabilidad completa, es un sistema que sigue el procedimiento y obligaciones impuestas por el Código de Comercio. Para llevar una Contabilidad Completa, es necesario cumplir con lo prescrito por el artículo 25 del Código de Comercio, lo que en la práctica resulta de hacer las anotaciones en forma diaria y cronológicamente en el Libro Diario, registros que son traspasados a otro Libro denominado "Mayor o de cuentas corrientes", para desembocar en un resumen periódico, generalmente anual, en un Libro de Balances.



b) Contabilidad simplificada

Con respecto a la contabilidad Simplificada, el Diccionario Tributario del Servicio de Impuestos Internos, lo define como “Es un tipo de contabilidad que podrá autorizar la Dirección Regional del SII y que puede consistir en llevar un libro de entradas y gastos timbrado, o bien una planilla de entradas y gastos, sin que estén relacionados con los libros auxiliares que exijan otras leyes o el Director Regional”.

Se encontrarán afectos a la tributación de los gastos rechazados, todos los contribuyentes, sin distinguir su forma de organización jurídica, que declaren o deban declarar sus rentas efectivas de Primera Categoría de acuerdo a un balance general según contabilidad completa, incluso los que opten por acogerse a la exención del Impuesto de Primera Categoría establecida en el artículo 14 Quáter de la LIR, así como los contribuyentes que se encuentran acogidos a los dispuesto en el artículo 14 bis de la misma ley.

Como se puede apreciar en ningún momento se menciona la contabilidad simplificada, debido a que estos contribuyentes no se encuentran afectos a la tributación de los gastos rechazados, porque simplemente este gasto no se demuestra. La contabilidad simplificada permite obtener autorización para determinar la renta líquida al impuesto a la renta por medio de una planilla de entradas y gastos, o por medio de un respaldo de un libro de entradas y gastos debidamente timbrada por el Servicio de Impuestos Internos Es por esta razón que se agregó la Nota: Si su respuesta es contabilidad simplificada, de por finalizada la encuesta.

c) Sin contabilidad

También puede darse la posibilidad que la empresa encuestada se encuentre acogido al régimen de renta presunta, situación que se caracteriza porque estos contribuyentes no se encuentran obligados a llevar contabilidad. Es decir no se

Incidencia de los Gastos Rechazados en la Tributación de las Empresas en la Ciudad de Chillán



encuentran afectos al tratamiento de los gastos rechazados, por la tanto si la respuesta es la opción c) se da por finalizada la encuesta. 71

Pregunta N°2: ¿En qué rango de ventas anuales se encuentra su empresa?

Esta pregunta se incorporó con el fin de obtener una mayor precisión en relación al tipo de contribuyente que estamos encuestando. El Servicio de Impuestos Internos proporciona la clasificación de las empresas, basadas en el nivel de ventas, expresado en UF, tal como se muestra en la siguiente tabla:

Tabla N° 3.- Clasificación de las Empresas

Clasificación de Empresa	Nivel de ventas (Expresado en UF)
Sin ventas	*
Micro 1	0,01 UF a 200 UF
Micro 2	200,01 UF a 600 UF
Micro 3	600,01 UF a 2400 UF
Pequeña 1	2400,01 UF a 5000 UF
Pequeña 2	5000,01 UF a 10.000 UF
Pequeña 3	10.000, 01 UF a 25.000 UF
Mediana 1	25.000,01 UF a 50.000 UF
Mediana 2	50.000,01 UF a 100.000 UF
Grande 1	100.000,01 UF a 200.000 UF
Grande 2	200.000,01 UF a 600.000 UF
Grande 3	600.000,01 UF a 1.000.000 UF
Grande 4	Más de 1.000.000 UF

Fuente: Elaboración propia, información basada en el Servicio de Impuestos Internos

Notas explicativas:

* **Sin ventas:** Corresponde a contribuyentes cuya información tributaria declarada, no permite determinar un monto estimado de ventas.

Incidencia de los Gastos Rechazados en la Tributación de las Empresas en la Ciudad de Chillán



72

La población de esta investigación se encuentra constituida por las empresas de la comuna de Chillán específicamente aquellas organizaciones cuyas ventas anuales superan las 2400,01 UF. Se tomó la decisión de agrupar de la llamada población, las microempresas cuyas ventas anuales son inferiores a 2400 UF (\$55.950.168 según valor UF al 01/01/2014).

Esta medida fue tomada principalmente porque si bien las microempresas deben acogerse al régimen general de tributación. Pueden, cumpliendo con algunas condiciones especiales, acogerse a regímenes simplificados de tributación, para el Impuesto a la Renta (artículos 22 y 84 de la Ley sobre Impuesto a la Renta), y para el IVA (artículo 29 de la Ley sobre impuesto a las Ventas y Servicios), además de poder optar a ser liberados de la obligación de llevar contabilidad completa (artículo 23 Código Tributario). Por lo tanto mientras más precisa es la población, mucho mejor es para nuestra investigación.

Por lo tanto las alternativas planteadas en la encuesta para esta pregunta son las siguientes:

- a) Menos de 2.400 UF
- b) 2.400,01 UF a 5.000 UF
- c) 5.000, 01 UF a 10.000 UF
- d) 10.000,01 UF a 25.000 UF
- e) 25.000,01 UF a 50.000 UF
- f) 50.000,01 UF a 100.000 UF
- g) 100.000,01 UF a 200.000 UF
- h) 200.000,01 UF a 600.000 UF
- i) 600.000,01 UF a 1.000.000 UF
- j) Más de 1.000.000 UF

**Pregunta N°3: ¿Cuál es su Tipo Societario?**

El ordenamiento jurídico chileno reconoce varios tipos de sociedades la decisión respecto a qué tipo de empresa constituir, dependerá de la estrategia de negocios del inversionista, la dimensión de los aportes de capital y otros factores. La estructura empresarial de la ciudad de Chillán, no está ajena a aquella situación, es por esta razón que decidimos incorporar las diferentes tipos de empresas a las cuales nos podemos enfrentar.

Las opciones planteadas son las siguientes:

- a) Empresario Individual
- b) Empresario Individual de Responsabilidad Limitada (EIRL)
- c) Sociedad de Responsabilidad Limitada
- d) Sociedad Anónima
- e) Sociedad por Acciones
- f) Otra

A continuación, una breve explicación de las opciones anteriormente mencionadas:

a) Empresario Individual

Un empresario individual o también llamado autónomo es una entidad integrada por el capital, dedicada a actividades industriales, mercantiles, y no esta organizada como una persona jurídica, si no que se encuentra formada por una sola persona natural, es decir, se trata de una empresa individual.

Características:

- Empresa Unipersonal.



- El control total de la empresa es por parte del propietario, que dirige su gestión.
- La responsabilidad del empresario individual es ilimitada, puede llegar a responder con sus bienes personales de las obligaciones o deudas contraídas por la empresa.
- Desde el punto tributario, son actividades que están clasificadas en el comercio. Por lo tanto tributan en 1ra Categoría, en base a rentas efectivas.

b) Empresa Individual de Responsabilidad Limitada (EIRL)

Las Empresas Individuales de Responsabilidad Limitada (EIRL) son personas jurídicas, formadas exclusivamente por una persona natural, con patrimonio propio y distinto al del titular, que realizan actividades de carácter netamente comercial (no de actividades de segunda categoría).

La principal característica consiste en que se crea una persona legal distinta, donde la responsabilidad queda limitada al capital que el dueño haya incorporado a la sociedad.

c) Sociedad de Responsabilidad Limitada

La sociedad de responsabilidad limitada se caracteriza porque los socios responden sólo hasta el monto de sus aportes de las obligaciones sociales a terceros. Estas pueden ser civiles o comerciales, pero siempre constituidas por medio de escritura pública.

El artículo 2 de la Ley 3.918, contempla dos importantes limitaciones:

- El número de socios no podrá exceder de cincuenta.
- No pueden tener por objeto negocios bancarios.



d) Sociedad Anónima

El artículo 1º de la Ley N° 18.046 señala que: “La sociedad anónima es una persona jurídica formada por la reunión de un fondo común, suministrado por accionistas responsables sólo por sus respectivos aportes y administrada por un directorio integrado por miembros esencialmente revocables. La sociedad anónima es siempre mercantil, aun cuando se forme para la realización, de negocios de carácter civil”.

Las sociedades anónimas pueden ser:

- **Sociedad Anónima Abierta:** Es aquella que cumple cualquiera de las siguientes condiciones:
 - Hacen oferta pública de sus acciones en conformidad a la Ley de Mercado de Valores.
 - Tienen 500 o más accionistas.
 - A lo menos el 10% de su capital suscrito pertenece a un mínimo de 100 accionistas.

- **Sociedad Anónima Cerrada:** Es aquella que no cumple ninguna de las condiciones señaladas anteriormente.

Pero en esta alternativa, solo se generalizará con el concepto Sociedad Anónima, no será necesario la especificación si es abierta o cerrada.



e) Sociedad por Acciones (SpA)

La sociedad por acciones, es una persona jurídica creada por una o más personas mediante un acto de constitución y cuya participación de capital son representadas por acciones. De acuerdo con lo dispuesto por el inciso final del artículo 424 del Código de Comercio, las sociedades por acciones se regirán por lo que dispongan sus estatutos y por las normas del Párrafo 8º del Título VII del Libro II de dicho Código.

El inciso segundo del N°6 del artículo 2 de la Ley de la Renta dispone que las sociedades por acciones reguladas en el Párrafo 8 del Título VII del Código de Comercio para todos los efectos de la Ley de la Renta, se considerarán anónimas.

f) Otras

Esta alternativa agrupa todas aquellas opciones que no fueron nombradas en las alternativas anteriores, como por ejemplo:

- **Sociedad en comandita:** Es la que se celebra entre una o más personas que prometen llevar a la caja social un determinado aporte, y una o más personas que se obligan a administrar exclusivamente la sociedad por sí o por sus delegados y en su nombre particular.

Pregunta N°4: ¿A qué tipo de rubro se dedica su empresa?

Para obtener una mayor información con respecto a la empresa encuestada se decide clasificar de acuerdo al tipo de rubro. El Instituto Nacional de Estadística realiza una clasificación a través del Boletín Informativo de mayo 2014 denominado "Indicador de Actividad Económica Regional", lo cual arroja los siguientes resultados:

Incidencia de los Gastos Rechazados en la Tributación de las Empresas en la Ciudad de Chillán



77

- a) Industria Manufacturera
- b) Comercio, Restaurantes y Hoteles
- c) Construcción
- d) Transporte y Comunicaciones
- e) Servicios Financieros
- f) Electricidad, gas y agua
- g) Servicios personales
- h) Minería
- i) Otros

A continuación, una breve descripción de las alternativas anteriormente mencionadas:

a) Industria Manufacturera

Son empresas que transforman las materias primas en productos manufacturados, productos elaborados o productos terminados para su distribución y consumo. También involucra procesos de elaboración de productos semi-manufacturados o productos semielaborados.

b) Comercio, Restaurantes y Hoteles

Se llama comercio a la intermediación entre la oferta y la demanda de mercaderías, con el objetivo de obtener un lucro. Con respecto al concepto de Restaurantes se trata de aquel comercio que ofrece diversas comidas y bebidas para su consumo en el local. Un Hotel es un establecimiento que se dedica al alojamiento de huéspedes y viajeros.



c) Construcción

Construcción es el arte de construir, es decir, realizar con los elementos y maquinaria necesarios, las obras requeridas para la ejecución de una edificación, una infraestructura, una máquina, etc, empleando los materiales adecuados y las correspondientes normas técnicas según sea cada caso.

d) Transporte y Comunicaciones

El sector Transporte involucra a todos los agentes del mercado relacionados con el traslado de pasajeros y de carga, ya sea por la vía marítima, aérea o terrestre. Por su parte, el sector Comunicaciones provee de servicios de telecomunicaciones al país, tanto en telefonía básica, inalámbrica, larga distancia, TV por cable e Internet.

e) Servicios Financieros

El sector Servicios Financieros, corresponde a una actividad comercial, prestadora de servicios de intermediación relacionados al ámbito de generación de valor a través del tiempo.

Las actividades que incluye este sector son principalmente bancos, instituciones financieras, oferta y contratación de seguros, administradoras de fondos, bolsas de comercio y otros servicios financieros entre otros.

f) Electricidad, gas y agua

Como su nombre lo indica esta opción corresponde a aquellos suministros relacionados con electricidad, gas y agua.

**g) Servicios personales**

Los servicios personales corresponden a aquellos servicios prestados por una persona física que no tiene dependencia ni esta subordinada a las personas a quienes les proporciona dichos servicios. Algunos ejemplos son: Servicios personales de publicidad, servicios personales de salud, servicios personales de educación, entre otros.

h) Minería

El rubro de la minería incluye un amplio rango de actividades, intereses, responsabilidades relacionadas con el sector minero.

i) Otros

En la opción otros, podemos encontrar actividades como: Pesca, Silbo agropecuario, Agricultura, Propiedad de la Vivienda, entre otros.

Pregunta N°5: ¿Tiene algún conocimiento de qué es un Gasto Rechazado?

Es de vital importancia que el encuestado maneje cierta información o algunas referencias acerca del tema en cuestión, esto provocará una mejor conexión entre él y su respectivo entrevistador. Porque puede darse la situación de que el entrevistado no tenga conocimiento sobre este concepto. Es por esta razón que se da una breve descripción acerca de los gastos rechazados, para que el contribuyente pueda comprender este estudio.

Incidencia de los Gastos Rechazados en la Tributación de las Empresas en la Ciudad de Chillán



Pregunta N°6: ¿Usted ha declarado Gastos Rechazados? (Si su respuesta es NO, de por finalizada la encuesta) **80**

Si el contribuyente durante los años anteriores no ha declarado los Gastos Rechazados no se podrá medir la Incidencia en la Tributación de dichos gastos, por la simple razón que no se generaron. Por lo tanto si la respuesta es No, se da por finalizada la encuesta. Al contrario si la respuesta es Sí, se puede continuar.

Pregunta N°7: A continuación se presenta un listado de Gastos Rechazados ¿Por qué concepto(s) se vio afectado(s) en los últimos años? Marque más de una alternativa si es necesario.

Las opciones planteadas son las siguientes:

- a) Sueldo Cónyuge
- b) Gastos no documentados
- c) Préstamos a Socio y/o Dueño
- d) Exceso de sueldo empresarial
- e) Mantención y/ o reparación de automóvil particular
- f) Gastos supermercado del dueño
- g) Donaciones sin franquicias
- h) Indemnizaciones laborales voluntarias
- i) Gastos que nos son del giro
- j) Otros

A continuación una breve descripción de aquellos gastos rechazados que una organización puede verse afectada.

**a) Sueldo Cónyuge**

De acuerdo a la letra b) N°1 del artículo 33 de la Ley de la Renta, establece que se considerará un gasto rechazado, siempre cuando hayan disminuido la renta líquida declarada las remuneraciones pagadas al cónyuge del contribuyente o a los hijos de éste, solteros menores de 18 años.

b) Gastos No documentado

Según lo dispuesto en el Artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, uno de los requisitos para deducir gastos necesarios para producir la renta es su acreditación con la correspondiente documentación legal, siempre que hayan sido pagados o adeudados, durante el ejercicio comercial correspondiente.

c) Préstamo a Socio y/o Dueño

De acuerdo a la letra c) N°1 del artículo 33 de la Ley sobre Impuesto a la Renta establece que los retiros particulares en dinero o especies efectuadas por el contribuyente serán gastos rechazados siempre que hayan disminuido la renta líquida.

d) Exceso de Sueldo empresarial

Se acepta como gasto la remuneración del socio de sociedades de personas y socio gestor de sociedades en comandita por acciones, y las que se asigne el empresario individual, que efectiva y permanentemente trabajen en el negocio o empresa, hasta por el monto que hubiera estado afecto a cotizaciones previsionales obligatorias.

Es decir todo lo que exceda al actual tope de las cotizaciones obligatorias será considerada como un exceso de sueldo. Cabe mencionar que el actual tope de cotizaciones obligatorias son 72,3 UF (Aproximadamente \$1.685.488,811 según valor UF al 01/01/2014).

**e) Mantenimiento y/o reparación de automóvil particular**

El artículo 31 inciso primero, de la Ley sobre Impuesto a la Renta, establece que no se deducirán de la renta bruta los gastos incurridos en 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. No obstante, procederá la deducción de estos gastos respecto de los vehículos señalados cuando el Director del Servicio de Impuestos Internos los califique previamente de necesarios, a su juicio exclusivo.

f) Gastos supermercado del dueño

Uno de los requisitos para que un gasto sea considerado necesario para producir la renta, es que debe tratarse de un gasto relacionado con el giro de la empresa y no relacionados con los intereses de los dueños de las empresas, claramente un gasto de supermercado del dueño busca un beneficio personal, por sobre el empresarial.

g) Gastos básicos del dueño

La boleta de la luz, el agua, son aquellos gastos que el empresario puede pasar por aquellos necesarios para producir la renta, pero que claramente la Ley de Impuesto a la Renta los rechaza.

h) Donaciones sin franquicias

El artículo 31 n° 7 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, establece el beneficio de poder rebajar como un gasto necesario para producir la renta, las donaciones efectuadas cuyo único fin sea la realización de programas de instrucción básica o media gratuita, técnica, profesional o universitaria en el país, ya sean privados o fiscales, se aplica también las donaciones hechas a los Cuerpos de Bomberos de

Incidencia de los Gastos Rechazados en la Tributación de las Empresas en la Ciudad de Chillán



la República, al Fondo de Solidaridad Nacional, al Servicio Nacional de Menores y a los Comités Habitacionales Comunales.

83

Se aceptan como gasto hasta el monto de los siguientes límites:

- Hasta un monto equivalente al 2% de la Renta Líquida Imponible de 1ª Categoría.
- El 1.6% del capital propio tributario de la empresa (esto permite utilizar la franquicia a empresas que al término del ejercicio presenten pérdidas tributarias).

Cuando estos dos parámetros tributarios (Renta Líquida Imponible o Capital Propio Tributario) sean positivos el contribuyente podrá utilizar el que desee, en el caso que uno de estos sea negativo tendrá que utilizar el parámetro positivo y en el caso que ambos sean negativos no se podrá utilizar el beneficio y por lo tanto la donación será un gasto rechazado para todos los efectos tributarios (de aquellos a que se refiere el Art. 21 de la Ley de la Renta).

i) Indemnizaciones laborales voluntarias

De acuerdo al artículo 31 de la Ley de Impuesto a la Renta, la renta líquida se determina deduciendo los gastos necesarios para producirla.

El Servicio de Impuestos Internos ha interpretado en general que los gastos son necesarios para producir la renta cuando se trata de gastos inevitables u obligatorios que la empresa se encuentra obligada a efectuar en forma indefectible.

Conforme a lo anterior, una indemnización voluntaria no reuniría las condiciones que según el Servicio de Impuestos Internos se requieren para deducirla como gasto.



j) Gastos que no son del giro

Existen ciertas deducciones que siendo gastos, no son deducibles como tal, uno de ellos son aquellos gastos ajenos al giro de la empresa o negocio.

k) Otros

Esta alternativa agrupa todas aquellas opciones que no fueron nombradas anteriormente.

Pregunta N°8: ¿Entre que montos se encuentran los gastos rechazados que lo han afectado?

Para poder medir la incidencia de los gastos rechazados, es necesario conocer entre que montos se encuentran aquellos gastos.

Dichos montos pueden variar entre una empresa y otra, es decir no es un monto fijo que permanece constante. Es por esta razón que las alternativas son las siguientes:

- a) \$0
- b) \$1- \$50.000
- c) \$50.000 - \$100.000
- d) \$100.001 - \$200.000
- e) \$200.001 - \$300.000
- f) \$300.001 - \$400.000
- g) \$400.001 - \$500.000
- h) \$500.001 - \$1.000.000
- i) Más de \$1.000.000

Incidencia de los Gastos Rechazados en la Tributación de las Empresas en la Ciudad de Chillán



85

Debido al planteamiento de la pregunta anterior, (Nº 7.- A continuación se presenta un listado de Gastos Rechazados ¿Por qué concepto(s) se vio afectado(s) en los últimos años? Marque más de una alternativa si es necesario) puede darse la situación de que una empresa durante años anteriores si declare gastos rechazados. Pero a partir del año tributario 2014 no ocurra esta situación, es por esta razón que se incluye la opción a) \$0, donde queda claramente definido que para el año tributario 2014 no declaró gastos rechazados.

Pregunta Nº 9: Con respecto a la declaración y pago de impuestos del año 2014 ¿Su empresa pago Impuesto Único por concepto de gastos rechazados del artículo 21 de la Ley de Impuesto a la Renta? Si su respuesta es No de por finalizada la encuesta.

El literal i. del inciso primero del artículo 21 de la Ley de Impuesto a la Renta, establece que aquellos gastos rechazados no atribuibles a los dueños se gravaran con un impuesto único de tasa de 35% para el año tributario 2014.

Para el caso de los gastos rechazados atribuibles a los propietarios de la empresa, se emplearan las disposiciones del literal i del inciso tercero del artículo 21 de la Ley de Impuesto a la Renta, que establece un incremento de un 10% sobre las respectivas cantidades.

Pero como este estudio se encuentra enfocado en las empresas de la ciudad de Chillán sólo importa saber si la empresa encuestada pagó impuesto único de 35%. Si ocurre esta situación se puede pasar a la pregunta siguiente, sino es así se da por finalizada la encuesta.



Pregunta N° 10: ¿En qué porcentaje aproximadamente influyó en su total a pagar _____? 86

Para responder esta pregunta el profesional calificado debe tener acceso directo a la declaración y pago simultaneo del formulario 22 con la finalidad de poder constatar si la empresa encuestada pagó impuesto único del 35 % y si esta cantidad es representativa (Influyente) con respecto a la cantidad declarada.

Si bien se sabe, el formulario 22 se encuentra constituido por un sin número de cantidades, franquicias o rebajas que aumentan o disminuyen el impuesto a pagar. Pero a través de este dato se podrá obtener información relevante sobre la incidencia del gasto rechazado con respecto el total a pagar.

Esta influencia se calcula a través de la regla de tres simples, que permite obtener el vínculo de proporcionalidad entre dos términos conocidos (impuesto único y total a pagar) y, a partir del conocimiento de un tercer término, calcular el porcentaje de influencia.

Pregunta N° 11: ¿La declaración y pago de impuestos de su empresa vió incrementada su tributación, por concepto de gastos rechazados en relación al año anterior? Si su respuesta es No, de por finalizada la encuesta.

Como sabemos todo cambia, nada permanece constante y los gastos rechazados no son la excepción.

La ley N° 20.630, publicada en el Diario Oficial de 27 de septiembre de 2012, modificó el artículo 21 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

La referida sustitución modifico el tratamiento tributario que afecta a los contribuyentes que declaren sus rentas efectivas de primera categoría de acuerdo a un balance general según contabilidad completa y a los que se encuentran

Incidencia de los Gastos Rechazados en la Tributación de las Empresas en la Ciudad de Chillán



87

acogidos a lo dispuesto en el artículo 14 bis de la LIR, así como a sus propietarios, socios o accionistas, respecto de:

- Los gastos rechazados.
- De los préstamos que las empresas efectúan a sus propietarios, socios o accionistas, contribuyentes de los IGC o IA, calificados como retiros encubiertos.
- De los retiros presuntos (bienes del activo de la empresa en beneficio por los dueños, propietarios, socios o accionistas).
- De los bienes de la empresa, ejecutados como garantía de obligaciones directas o indirectas de los propietarios, socios o accionistas de la empresa o sociedad.

Puede que los contribuyentes no se den cuenta de esta modificación, si es así se da por finalizada la encuesta.

Pregunta N°12: ¿En qué porcentaje aproximadamente? _____%

Es una respuesta más bien abierta donde el contribuyente debe estimar en que porcentaje se vio aumentado su impuesto por concepto de gastos rechazados.

Esta porcentaje se calcula al igual que la Pregunta N° 10, a través de la regla de tres simples, que permite obtener el vínculo de proporcionalidad entre dos términos conocidos (impuesto total a pagar año tributario 2013 y año tributario 2014)) y, a partir del conocimiento de un tercer término, calcular dicho porcentaje.



CAPÍTULO III

RESULTADOS DEL ESTUDIO

En el presente capítulo se detalla los resultados de esta investigación que reflejan la situación actual de las empresas de la ciudad de Chillán, con respecto a la Incidencia de los gastos rechazados en relación a su tributación.

Los datos obtenidos se complementan con información tabulada obtenida a través de las encuestas realizadas a un segmento de empresas de Chillán. Además se presentan gráficos con la finalidad de que el lector pueda comprender de una mejor manera dicha información.

En el caso de que las empresas que pagan impuesto único por concepto de gastos rechazados afectos al artículo 21 de la Ley de Impuesto a la Renta, el análisis se inicia sobre algunos aspectos generales, tales como, qué tipo de gasto rechazado se ha encontrado afecto en los últimos años y entre que montos. Por lo tanto, hay que considerar estas dos preguntas anteriormente mencionadas para poder analizar el Impuesto único del artículo 21 de la LIR y su respectiva incidencia en la tributación.



3. Resultados del Estudio

3.1.- Análisis de datos obtenidos

Para poder obtener información relevante con respecto a esta investigación, es necesario establecer ciertas relaciones entre las distintas variables de este estudio.

Cada relación estará constituida por tablas informativas y/o gráficos representativos que formará una figura y/o simplemente una tabla, junto con ello se incluirá un breve análisis de los datos más importantes con respecto a la información observada.

De las encuestas realizadas a las empresas de la ciudad de Chillán en el periodo concentrado en los días 22 de diciembre de 2014 al 30 de diciembre del mismo año, con un total de 151 empresas, donde 11 de ellas fueron valores perdidos principalmente porque las empresas encuestadas no tributan bajo el régimen de contabilidad completa, sino que lo realizan por medio de contabilidad simplificada o no llevan contabilidad, situación en que el tema de gastos rechazados no es relevante porque simplemente no se generan, se obtuvo los siguientes resultados.

Declaración de Gastos Rechazados.

Al momento que una empresa, obligada a declarar sus rentas efectivas de acuerdo a un balance general según contabilidad completa, se encuentra frente a gastos no aceptados tributariamente, una mayor cantidad de dichas empresas, no declaran tales gastos, tal como se demuestra en la Tabla N°4.1, que relaciona el total de número de empresas sujetas a estudio, según su nivel de ventas anuales, régimen de tributación y en cuanto a si ha realizado alguna vez declaración de Gastos Rechazados.

Incidencia de los Gastos Rechazados en la Tributación de las Empresas en la Ciudad de Chillán



Tabla N° 4.1.- Declaración de Gastos Rechazados con respecto al nivel de ventas y su Régimen de Tributación.

			¿Usted ha declarado Gastos Rechazados?					
			Si			No		
			Régimen			Régimen		
			Cont. completa	Cont. Simplificada	Sin cont.	Cont. Completa	Cont. simplificada	Sin contab.
Rango de Ventas Anuales	Micro empresa	Menos de 2.400 UF	-	-	-	2	-	-
	Pequeña 1	2.400,01 UF a 5000 UF	17	-	-	39	-	-
	Pequeña 2	5.000, 01 UF a 10.000 UF	18	-	-	18	-	-
	Pequeña 3	10.000,01 UF a 25.000 UF	15	-	-	10	-	-
	Mediana 1	25.000,01 UF a 50.000 UF	7	-	-	4	-	-
	Mediana 2	50.000,01 UF a 100.000 UF	2	-	-	3	-	-
	Grande 1	100.000,01 UF a 200.000 UF	2	-	-	-	-	-
	Grande 2	200.000,01 UF a 600.000 UF	-	-	-	1	-	-
	Grande 3	600.000,01 UF a 1.000.000 UF	-	-	-	1	-	-
	Grande 4	Más de 1.000.000 UF	-	-	-	1	-	-
Total			61	-	-	79	-	-

Fuente: Elaboración Propia, información basada sobre datos obtenidos.

Se observa que aquellas empresas que llevan contabilidad simplificada o simplemente no llevan contabilidad, no declaran gastos rechazados, esto debido a que no se encuentran afectos. El sistema de contabilidad simplificada se caracteriza porque se encuentra liberado de algunas obligaciones tributarias propias de la contabilidad completa, lo que provoca que los contribuyentes acogidos a este régimen no declaren gastos rechazados. Para el caso de las empresas que se encuentran liberadas de llevar contabilidad, no se encuentran afectos a la declaración de gastos rechazados, ya que no hay un registro que lo permita.

Al analizar cada una de las empresas según su nivel de ventas anuales, se puede observar que aquellas que poseen menos de 2.400 UF y que además se

Incidencia de los Gastos Rechazados en la Tributación de las Empresas en la Ciudad de Chillán



91

encuentren bajo el régimen de contabilidad completa, nunca han declarado gastos. Esto cambia al subir un escalón más en el rango de ventas anuales, entre 2.400,01 UF a 5000 UF se observa que cerca de un tercio de las empresas ubicadas en este nivel sí han declarado gastos rechazados a lo largo de su ciclo de vida. En el rango de ventas de 5.000,01 UF a 10.000 UF, se distingue una igualdad de proporción en cuanto a si han declarado o no, gastos rechazados. Ya en el nivel superior de ventas anuales de las pequeñas empresas, se aprecia un aumento en la cantidad de empresas que han declarado estos gastos en su declaración anual de impuesto a la renta.

En la categoría de medianas empresas, su primer nivel presenta un mayor número de empresas que han declarado gastos rechazados, alrededor del 78% de ellas, lo cual se ve disminuido en el siguiente nivel de esta categoría. En relación a aquellas medianas empresas que no han declarado gastos rechazados, de un total de siete empresas, cuatro de ellas corresponden a empresas cuyas ventas anuales fluctúan entre 25.000,01 UF a 50.000 UF.

En las grandes empresas se observa que solo en su primer nivel todas las empresas de éste sí han declarado gastos rechazados, pero en los siguientes tres niveles esto cambia de sentido, apreciándose que todas las empresas superiores a 200.000,01 UF, han contestado que no han realizado dicha declaración.

Por lo tanto de un total 151 empresas encuestadas, 140 de ellas declaran sus rentas efectivas de acuerdo al balance general según contabilidad completa y la cantidad restante lleva contabilidad simplificada. De estas 140 empresas sólo el 44% de ellas, es decir 61 empresas alguna vez ha declarado gastos rechazados en sus últimos tres años.

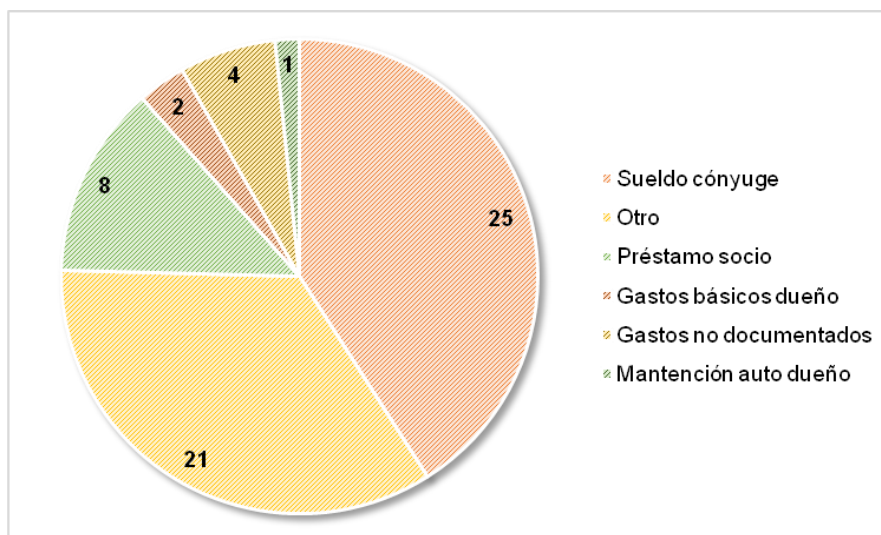


Tipos de Gastos Rechazados declarados

El universo de los gastos que no son aceptados tributariamente es muy variado, es por esto que para este estudio se plantearon las opciones más comunes, tales como: Sueldo Cónyuge, Gastos no Documentados, Préstamos a socio y/o dueño, Exceso de Sueldo Empresarial, Mantención y/o Reparación de Automóvil Particular, Gastos Supermercado del Dueño, Donaciones sin Franquicias, Indemnizaciones Laborales Voluntarias, Gastos que no corresponden al Giro y el término Otros.

En la Figura N°2, se dan a conocer todos los gastos rechazados de aquellas empresas que, durante sus últimos tres años, alguna vez han declarado gastos rechazados.

Figura N°2.- Clasificación de los gastos rechazados



Fuente: Elaboración Propia, información basada sobre datos obtenidos.

De un total de 61 empresas que sí han declarado gastos rechazados durante los últimos tres años, el 41% de ellas, es decir 25 empresas, corresponden al concepto Sueldo del Cónyuge, convirtiéndose en el gasto rechazado más

Incidencia de los Gastos Rechazados en la Tributación de las Empresas en la Ciudad de Chillán



93

reincidente. El segundo gasto rechazado más común corresponde al término “Otros”, que principalmente corresponde al Impuesto a la Renta, con un total de 21 empresas. Para el caso de los préstamos al socio y/o dueño, 8 son las empresas que alguna vez sí han realizado dicha acción. Sólo 4 empresas alguna vez han efectuado gastos que no se han podido acreditar fehacientemente ante el Servicio de Impuestos Internos. Y por último, el gasto rechazado menos reincidente es la mantención y/o reparación del automóvil de algún particular.

Por lo señalado anteriormente, se percibe que durante los últimos tres años, la mayoría de los gastos declarados fueron atribuibles a los propietarios de las empresas y no a la empresa propiamente tal. Con esta situación se puede ver la influencia de las recomendaciones efectuadas por algún profesional calificado que maneja en el tema.

Pero los gastos rechazados mencionados no fueron declarados sólo por empresas dedicadas a un rubro en particular. Los rubros planteados y utilizados en esta investigación son los siguientes: Industria manufacturera; Comercio, Restaurantes y Hoteles; Construcción; Transporte y Comunicaciones; Servicios Financieros; Electricidad, Gas y Agua; Servicios Personales; Minería y Otros.

En la Tabla N° 4.2. denominada Relación de Empresas según su rubro con respecto al tipo de Gasto Rechazado, se clasifican las 61 empresas que si han declarado gastos rechazados en los últimos tres años en relación a su rubro económico.

Incidencia de los Gastos Rechazados en la Tributación de las Empresas en la Ciudad de Chillán



Tabla N° 4.2.- Relación de Empresas según su rubro con respecto al tipo de Gasto Rechazado.

		Gastos Rechazados						Total
		Sueldo cónyuge	Gastos no documentados.	Préstamo a socios y/o dueños.	Mant. y/o rep. de automóvil particular	Gastos básicos del dueño	Otros	
Rubro	Industria Manufacturera	1	1	-	-	-	4	6
	Comercio, Restaurantes y Hoteles	6	1	3	-	2	8	20
	Construcción	9	1	2	-	-	3	15
	Transporte y Comunicaciones	4	1	1	-	-	3	9
	Servicios personales	3	-	1	1	-	1	6
	Otro	2	-	1	-	-	2	5
Total		25	4	8	1	2	21	61

Fuente: Elaboración propia, información basada sobre los datos obtenidos.

En términos generales, el rubro que concentra la mayor cantidad de gastos rechazados declarados en los últimos tres años corresponde a empresas dedicadas al Comercio, Restaurantes y Hoteles con un 33%. A estas empresas les sucede muy de cerca el rubro de la Construcción, siendo un 25% aproximadamente del total de empresas que informaron dichas partidas. Por último, las empresas dedicadas a otros rubros concentra la menor cantidad de declaración de gastos rechazados con tan sólo un 8% de ellas.

En cuanto al gasto rechazado más reincidente, es decir, el sueldo del cónyuge, las empresas dedicadas a la construcción son las que más declaran dichos gastos, alcanzando un 36% del total de empresas que declaran estas partidas, seguidas muy de cerca por aquellas organizaciones dedicadas al comercio, restaurantes y hoteles con un 25%. Un total de 21 empresas declararon que el segundo gasto rechazado más común corresponde a los conceptos "Otros", esto es, declaraciones de impuesto a la renta, donde el sector predominante que informa tales declaraciones es comercio, restaurantes y hoteles. El gasto

Incidencia de los Gastos Rechazados en la Tributación de las Empresas en la Ciudad de Chillán



rechazado declarado menos reincidente corresponde a mantención y/o reparación del automóvil de un particular, informado por una empresa dedicada a servicios personales.

A las variables anteriormente mencionadas, para objeto de un mejor análisis, se decidió clasificar a las empresas de acuerdo al nivel de ventas anuales. Es por esto que en las siguientes tablas informativas se procederá a dividir las empresas de acuerdo su nivel de ventas, el respectivo rubro y por último los gastos rechazados a los cuales se encuentran afectos. La Tabla N° 4.3.1 a la Tabla N° 4.3.6 clasifican a las empresas que han declarado gastos rechazados durante los últimos tres años, de acuerdo a su nivel de ventas, el rubro al que se dedican y por último el tipo de gasto rechazado el cual declaró.

Tabla N° 4.3.1.- Empresas clasificadas según nivel de ventas entre 2.400,01 UF a 5.000 UF y rubro, con sus respectivos Gastos Rechazados declarados.

		Tipo de Gasto Rechazado						Total
		Sueldo cónyuge	Préstamos a socios y/o dueños.	Gastos básicos del dueño	Otros	Gastos no documentados.	Mant. y/o rep. de auto particular	
Rubro	Industria Manufacturera	1	-	-	1	-	-	2
	Comercio, Rest. y Hoteles	1	1	1	2	-	-	5
	Construcción	-	1	-	1	-	-	2
	Transporte y Comunicaciones	1	-	-	3	-	-	4
	Serv. personales	-	-	-	1	-	-	1
	Otro	1	-	-	2	-	-	3
Total		4	2	1	10	-	-	17

Fuente: Elaboración propia, información basada sobre los datos obtenidos.

Incidencia de los Gastos Rechazados en la Tributación de las Empresas en la Ciudad de Chillán



Tabla N° 4.3.2.- Empresas clasificadas según nivel de ventas entre 5.000,01 UF a 10.000 UF y rubro, con sus respectivos Gastos Rechazados declarados. 96

		Tipo de Gasto Rechazado						Total
		Sueldo cónyuge	Préstamos a socios y/o dueños.	Gastos básicos del dueño	Otros	Gastos no documentados.	Mant. y/o rep. de auto particular	
Rubro	Industria Manufacturera	-	-	-	1	-	-	1
	Comercio, Rest. y Hoteles	1	1	1	1	-	-	4
	Construcción	-	1	-	1	-	-	2
	Transporte y Comunicaciones	3	1	-	-	1	-	5
	Serv. personales	3	-	-	-	-	1	4
	Otro	1	1	-	-	-	-	2
Total		8	4	1	3	1	1	18

Fuente: Elaboración propia, información basada sobre los datos obtenidos.

Tabla N° 4.3.3.- Empresas clasificadas según nivel de ventas entre 10.000,01 UF a 25.000 UF y rubro, con sus respectivos Gastos Rechazados declarados.

		Tipo de Gasto Rechazado						Total
		Sueldo cónyuge	Préstamos a socios y/o dueños.	Gastos básicos del dueño	Otros	Gastos no documentados.	Mant. y/o rep. de auto particular	
Rubro	Industria Manufacturera	-	-	-	2	1	-	3
	Comercio, Rest. y Hoteles	2	1	-	3	1	-	7
	Construcción	4	-	-	-	1	-	5
Total		6	1	-	5	3	-	15

Fuente: Elaboración propia, información basada sobre los datos obtenidos.

Incidencia de los Gastos Rechazados en la Tributación de las Empresas en la Ciudad de Chillán



Tabla N° 4.3.4.- Empresas clasificadas según nivel de ventas entre 25.000,01 UF a 50.000 UF y rubro, con sus respectivos Gastos Rechazados declarados. 97

		Tipo de Gasto Rechazado						Total
		Sueldo cónyuge	Préstamos a socios y/o dueños.	Gastos básicos del dueño	Otros	Gastos no documentados.	Mant. y/o rep. de auto particular	
Rubro	Comercio, Rest. y Hoteles	2	-	-	-	-	-	2
	Construcción	4	-	-	1	-	-	5
	Serv. personales	-	1	-	-	-	-	1
Total		6	1	-	1	-	-	8

Fuente: Elaboración propia, información basada sobre los datos obtenidos.

Tabla N° 4.3.5.- Empresas clasificadas según nivel de ventas entre 50.000,01 UF a 100.000 UF y rubro, con sus respectivos Gastos Rechazados declarados.

		Tipo de Gasto Rechazado						Total
		Sueldo cónyuge	Préstamos a socios y/o dueños.	Gastos básicos del dueño	Otros	Gastos no documentados.	Mant. y/o rep. de auto particular	
Rubro	Construcción	2	-	-	-	-	-	2
Total		2	-	-	-	-	-	2

Fuente: Elaboración propia, información basada sobre los datos obtenidos.

Tabla N° 4.3.6.- Empresas clasificadas según nivel de ventas entre 100.000,01 UF a 200.000 UF y rubro, con sus respectivos Gastos Rechazados declarados.

		Tipo de Gasto Rechazado						Total
		Sueldo cónyuge	Préstamos a socios y/o dueños.	Gastos básicos del dueño	Otros	Gastos no documentados.	Mant. y/o rep. de auto particular	
Rubro	Comercio, Rest. y Hoteles	-	-	-	2	-	-	2
Total		-	-	-	2	-	-	2

Incidencia de los Gastos Rechazados en la Tributación de las Empresas en la Ciudad de Chillán



98

Fuente: Elaboración propia, información basada sobre los datos obtenidos.

Se aprecia que para las empresas definidas como pequeña 1²², el rubro en el cual se declararon una mayor cantidad de gastos rechazados corresponde al giro comercio, restaurantes y hoteles, de los cuales el 20% de ellos corresponden a sueldo de cónyuge, mismo porcentaje para el concepto de préstamos a socios y/o dueños y la misma cantidad para los gastos básicos del dueño, y la cantidad restante corresponde a la definición de Otros, concerniente al Impuesto a la Renta.

En el caso de las empresas cuyas ventas fluctúan entre 5.000,01 UF a 10.000 UF, el rubro que más gastos rechazados ha declarado en estos últimos tres años es comunicaciones y transporte, donde el gasto más reincidente corresponde al sueldo de cónyuge reflejado en un 60% de ellos.

El rubro con mayor declaración de gastos rechazados para aquellas empresas clasificadas como Pequeña 3²³ corresponde al giro de construcción, donde al igual que el caso anterior el gasto más reincidente corresponde al sueldo de cónyuge.

Cambiando a aquellas empresas denominadas medianas según el SII, cuyas ventas anuales varían entre 25.000,01 UF a 100.000 UF, la situación no cambia, puesto que nuevamente el rubro con mayor declaración es el giro de construcción y, el gasto rechazado más común corresponde al sueldo de cónyuge con un 80% de reincidencia, un 10% se relaciona con los préstamos a socios y/o dueño y el porcentaje restante corresponde al concepto Otros, referido al Impuesto a la Renta.

Las grandes empresas que han declarado gastos rechazados corresponden en un 100% al rubro de comercio, restaurantes y hoteles donde el concepto más común nuevamente en un 100% corresponde a Otros.

²² Empresas cuyas ventas anuales varían entre 2.400,01 UF a 5.000 UF.

²³ Empresas cuyas ventas anuales fluctúan entre 10.000,01 UF a 25.000 UF.

Incidencia de los Gastos Rechazados en la Tributación de las Empresas en la Ciudad de Chillán



99

Para seguir con un análisis más detallado sobre aquellas empresas que sí han declarado gastos rechazados durante los últimos tres años, se procedió a dejar de lado algunas variables y por consecuencia incluir otras.

Antes de la entrada en vigencia de la ley 20.630, solamente pagaban impuestos por concepto de gastos rechazados, aquellas empresas que declaraban sus impuestos a la renta mediante el sistema de renta efectiva según contabilidad completa y, en especial, a las empresas constituidas como Sociedades Anónimas (S.A.), agencias y Sociedades en Comanditas por Acciones. No estaban gravadas con este impuesto las Sociedades de Personas y las Empresas Individuales, dejando fuera también a los regímenes especiales de renta presunta (transportistas, taxistas, agricultores) y al régimen especial del artículo 14 Ter. Es por esto que se decidió combinar tres variables en la Tabla N° 4.4. denominada Empresas clasificadas según rango de ventas y el tipo societario, con sus respectivos Gastos Rechazados declarados. Tal como su nombre lo indica relaciona diferentes características de las 61 empresas que declararon haber informado algún gasto rechazado durante los últimos tres años. Estas características o variables son principalmente el nivel de ventas, el tipo societario y por último los respectivos gastos rechazados declarados.

Incidencia de los Gastos Rechazados en la Tributación de las Empresas en la Ciudad de Chillán



Tabla Nº 4.4.- Empresas clasificadas según rango de ventas y el tipo societario, con sus respectivos Gastos Rechazados declarados.

Tipo societario			Tipo de Gasto Rechazado						Total
			Sueldo cónyuge	Préstamo a socios y/o dueños.	Mant. y/o rep. de auto partícula r	Gastos básicos del dueño	Otros	Gastos no documentados.	
Empresario Individual	Rango ventas anuales	2.400,01 UF a 5000 UF	1	1	-	1	4	-	7
		5.000, 01 UF a 10.000 UF	2	2	1	1	-	-	6
		10.000,01 UF a 25.000 UF	1	-	-	-	-	-	1
		25.000,01 UF a 50.000 UF	1	-	-	-	-	-	1
		100.000,01 UF a 200.000 UF	-	-	-	-	1	-	1
(EIRL)	Rango ventas anuales	2.400,01 UF a 5000 UF	2	-	-	-	-	-	2
		5.000, 01 UF a 10.000 UF	-	1	-	-	-	-	1
		10.000,01 UF a 25.000 UF	1	-	-	-	-	1	2
Sociedad de Resp. Limitada	Rango ventas anuales	2.400,01 UF a 5000 UF	1	1	-	-	5	-	7
		5.000, 01 UF a 10.000 UF	6	1	-	-	3	1	11
		10.000,01 UF a 25.000 UF	4	1	-	-	5	2	12
		25.000,01 UF a 50.000 UF	4	1	-	-	1	-	6
		50.000,01 UF a 100.000 UF	2	-	-	-	-	-	2
		100.000,01 UF a 200.000 UF	-	-	-	-	1	-	1
Sociedad Anónima	Rango ventas anuales	2.400,01 UF a 5000 UF	-	-	-	-	1	-	1
Total			25	8	1	2	21	4	61

Fuente: Elaboración propia, información basada sobre los datos obtenidos

Cabe mencionar que para la variable tipo de gastos rechazados el listado que se presenta corresponde a los gastos rechazados de los últimos tres años, donde no necesariamente corresponden al año tributario 2014. De un total de 61 empresas que sí han declarado gastos rechazados alguna vez, solo 16 empresas de ellas corresponden a entidades donde la organización jurídica es un Empresario Individual. Siete de ellos son empresas cuyas ventas anuales fluctúan en entre 2.400,01 UF a 5.000 UF²⁴, donde más del 50% de estos gastos rechazados corresponden al concepto de otros. Para el caso de la Empresa

Incidencia de los Gastos Rechazados en la Tributación de las Empresas en la Ciudad de Chillán



101

Individual de Responsabilidad Limitada, todas las empresas encuestadas se encuentran catalogadas dentro del rango pequeña empresa²⁵, donde el gasto rechazado más reincidente corresponde a sueldo cónyuge. El 64% de las empresas que si han declarado alguna vez gastos rechazados corresponden a Sociedades de Responsabilidad Limitada, donde el 77 % de estas es decir 30, son organizaciones cuyas ventas anuales son inferiores a 25.000 UF pero a su vez superiores a 2.400,01 UF. Y por último para la única empresa definida como Sociedad Anónima que si ha declarado alguna vez gastos rechazados, el tipo de gasto efectuado corresponde a la definición de otros.

Declaración Gastos Rechazados año tributario 2014

El presente análisis sólo se centra en la declaración de gastos rechazados para el año tributario 2014, dejando de lado las declaraciones de gastos rechazados en relación a los últimos tres años. Por lo tanto en la Tabla N° 4.5. denominada Empresas clasificadas según el rango de ventas con sus respectivos Gastos Rechazados afectos al artículo 21 de la Ley de Impuesto a la Renta y sus montos, tal como su nombre lo indica se dan a conocer todos aquellos gastos afectos al artículo 21 de la Ley de Impuesto a la Renta declarados en el año tributario 2014, junto con su monto respectivo y el tipo de gasto rechazado al que se vio afectado.

²⁴ Pequeña 1, según información basada del Servicio de Impuestos Internos

Incidencia de los Gastos Rechazados en la Tributación de las Empresas en la Ciudad de Chillán



²⁵ Empresas cuyas ventas anuales varían entre 2.400,01 UF a 25.000 UF

Tabla N° 4.5.- Empresas clasificadas según rango de ventas con sus respectivos Gastos Rechazados afectos al artículo 21 de la L.I.R. y sus montos.

			Montos gastos rechazados				
			\$300.001 - \$ 400.000	\$ 400.001 - \$ 500.000	\$ 500.001 - \$ 1.000.000	\$1.000.001 o más	Total
Sueldo cónyuge	Rango de ventas anuales	2.400 UF a 5.000 UF	1	1	-	2	4
		5.000,01 UF a 10.000 UF	2	-	1	5	8
		10.000,01 UF a 25.000 UF	1	-	-	2	4
		25.000,01 UF a 50.000 UF	-	-	2	1	4
		50.000,01 UF a 100.000 UF	-	-	-	2	2
Total			4	1	3	12	22

Fuente: Elaboración propia, información basada sobre los datos obtenidos

Un bajo número de empresas de la ciudad de Chillán se han visto afectadas el año 2014 por algún gasto rechazado, siendo sólo el sueldo del cónyuge el que ha sido declarado con montos que van desde los \$ 300.001. Se puede observar que los rangos de ventas anuales que varían entre 2.400,01 UF a 25.000 UF, correspondiente a pequeñas empresas, es donde se presentó un mayor número de empresas con gastos rechazados declarados en 2014, cuyo monto superan en su mayoría el \$1.000.000.

Impuesto Único por concepto de Gastos Rechazados.

Los gastos rechazados del artículo 21 de la Ley de Impuesto a la Renta tributan bajo dos criterios distintos. Los gastos rechazados que tienen que ver con la empresa, tributarán con un Impuesto único del 35%, en forma directa, pero los gastos que se relacionan con los dueños y/ socios, deben declarar sus importes en el Impuesto Global Complementario o Impuesto Adicional y, además, un impuesto multa del 10% que se aplica al monto del gasto rechazado.

Incidencia de los Gastos Rechazados en la Tributación de las Empresas en la Ciudad de Chillán



En la tabla N° 4.6. denominada declaración de Impuesto único con respecto al rango de ventas anuales de la empresa, muestra a las empresas sujetas al pago de impuesto único por concepto de gastos rechazados afectos al artículo 21 de la Ley de Impuesto a la Renta clasificadas según su nivel de ventas anuales, pero en relación a la declaración de los últimos tres años.

Tabla N° 4.6.- Declaración de Impuesto Único con respecto al rango de ventas anuales de la empresa.

		Pago impuesto único por conceptos de gastos rechazados, artículo 21	
		Si	No
Rango de ventas anuales	Menos de 2.400 UF	-	-
	2.400,01 UF a 5000 UF	-	17
	5.000, 01 UF a 10.000 UF	-	18
	10.000,01 UF a 25.000 UF	-	15
	25.000,01 UF a 50.000 UF	-	7
	50.000,01 UF a 100.000 UF	-	2
	100.000,01 UF a 200.000 UF	-	2
	200.000,01 UF a 600.000 UF	-	-
	600.000,01 UF a 1.000.000 UF	-	-
	Más de 1.000.000 UF	-	-
	Total	-	61

Fuente: Elaboración propia, información basada sobre los datos obtenidos

Se puede apreciar que del total de empresas que han declarado en los últimos años gastos rechazados, en el año 2014 no han estado afectas al impuesto único del artículo 21 de la Ley de Impuesto a la Renta.

Puede darse la situación que para aquellas empresas que sí declararon gastos rechazados afectos al artículo 21 de la Ley de Impuesto a la Renta no paguen impuesto único del 35%, por lo que se procede a clasificar a aquellas empresas que han declarado gastos rechazados en el año tributario 2014, sus respectivos montos y su relación con el Impuesto Único del artículo 21 de la Ley de Impuesto a la Renta porque puede darse esta situación o no. De esta manera la Tabla N°4.7. denominada Relación de los montos de los Gastos Rechazados

Incidencia de los Gastos Rechazados en la Tributación de las Empresas en la Ciudad de Chillán



declarados, nivel de ventas y el Impuesto Único del artículo 21 de la Ley de Impuesto a la Renta, muestra dichas relaciones.

Tabla N° 4.7.- Relación de los montos de los Gastos Rechazados declarados y el Impuesto Único del artículo 21.

Gastos Rechazados			¿Su empresa pago impuesto único por conceptos de gastos rechazados afectos al artículo 21?		
			No	Si	Total
Sueldo cónyuge	Montos de gastos rechazados. Artículo 21	\$ 300.001 - \$ 400.000	4	-	4
		\$ 400.001 - \$ 500.000	1	-	1
		\$ 500.001 - \$ 1.000.000	3	-	3
		\$1.000.001 o más	14	-	14
	Total		22	-	22

Fuente: Elaboración propia, información basada sobre los datos obtenidos

El único gasto rechazado que se declaró en el año tributario 2014 por las empresas encuestadas, fue el sueldo del cónyuge. Como se puede observar, este gasto no tiene una relación con el Impuesto Único por concepto de gastos rechazados afectos al artículo 21 de la Ley de Impuesto a la Renta, esto es, porque el sueldo del cónyuge es atribuible a un dueño y/o socio, lo que se encuentra estipulado en el inciso tercero del respectivo artículo y, no en el inciso primero donde se encuentra este impuesto.



3.2. Conclusiones del Estudio.

Los gastos rechazados pueden encontrarse presentes en cualquier empresa que lleva contabilidad completa, situación que queda demostrada en la ciudad de Chillán, donde alrededor del 45% de éstas han declarado alguna vez gastos rechazados en el transcurso de su ciclo de vida. Para esta ocasión, solamente se considera las empresas que llevan contabilidad completa, debido a que en los otros casos el concepto de gastos rechazados no se genera.

Las empresas de la ciudad de Chillán han visto disminuidas sus declaraciones de los gastos rechazados con respecto del año 2012 al 2014, ya que en Septiembre de 2012 se publicó la Ley N° 20.630 que modificó entre otras cosas el artículo 21 de la Ley de Impuesto a la Renta, donde se dejó de considerar el tipo jurídico para determinar la tributación de dichos gastos, sino que hay que tener presente quién es el beneficiario de dichos gastos, o dicho de otro modo, si el gasto en cuestión es atribuible a alguna persona en particular, por lo que la empresa ya no se hace cargo por los gastos rechazados en general, sino que sólo de aquellos propios de empresa.

Esta situación se vio claramente reflejada en el año tributario 2014 donde sólo el 15% de las empresas estudiadas informaron gastos rechazados afectos al artículo 21 de la Ley de Impuesto a la Renta, y únicamente declararon partidas atribuibles a sus propietarios. Con esto, se puede indicar que el gasto rechazado más común de las empresas de la ciudad de Chillán es el sueldo de cónyuge, superando los \$300.000 en el monto de declaración en cada empresa.

De las empresas que sí informaron gastos rechazados el año tributario 2014, ninguna de ellas fueron las catalogadas grandes empresas (clasificación de nivel de ventas anuales dispuesta por el Servicio de Impuestos Internos), sino que en su totalidad fueron pequeñas y medianas empresas las que se vieron afectadas por estos gastos, donde dentro de este conjunto, las pequeñas empresas superan el

Incidencia de los Gastos Rechazados en la Tributación de las Empresas en la Ciudad de Chillán



70% de aquellas que efectuaron dicha declaración. De estas empresas que informaron gastos rechazados, que en su mayoría son Sociedad de Responsabilidad Limitada, el rubro en que concentra el mayor número de declaración corresponde a construcción y comercio, siguiendo un poco más abajo el rubro de transportes y comunicaciones.

En consecuencia se puede deducir que las pequeñas y medianas empresas de tipo jurídico Sociedad de Responsabilidad Limitada, dedicadas al área de construcción y comercio, son aquellas en donde se concentra el gasto rechazado más recurrente afecto al artículo 21 de L.I.R., correspondiente al sueldo del cónyuge, en la ciudad de Chillán.

Los gastos rechazados declarados por las empresas de la ciudad de Chillán durante el año tributario 2014 se rigen por el inciso tercero del artículo 21 de la Ley de Impuesto a la Renta, el cual indica que dichas partidas se deben incluir en las declaraciones propias de los dueños y/o socios, por lo que la empresa queda liberada de cualquier cargo por este concepto, ya que el impuesto único del 35% por gastos rechazados afectos al artículo 21 de la LIR, se encuentran establecidos en el inciso primero de dicho artículo.

Es por esta razón que la incidencia del Impuesto único del artículo 21 en relación al total a pagar es nula, puesto a que ninguna de las empresas sujetas en esta investigación se encuentran afectos al impuesto único del 35%, lo que no necesariamente indica que en la ciudad de Chillán esto no ocurra.

Por lo tanto, al no existir incidencia del Impuesto único del 35% con respecto al total a pagar, no se puede determinar en qué tipo de empresa influye más esta partida.

Esto puede verse influenciado por el asesoramiento de ciertos profesionales encargados de orientar a las empresas, ya que una de sus finalidades es que el

Incidencia de los Gastos Rechazados en la Tributación de las Empresas en la Ciudad de Chillán



cliente declare una menor cantidad de impuestos posibles, respetando siempre los márgenes legales existentes, por lo que evita que los contribuyentes tengan partidas que puedan aumentar su carga impositiva.

La Ley N° 20.780 publicada en Septiembre de 2014, que realiza un aumento en la tasa del Impuesto Único del artículo 21 de la L.I.R., a partir del año 2017, entre otras modificaciones, disciplina en una mayor medida los gastos rechazados, lo que ocasionará que los contribuyentes consideren tomar mejores decisiones en cuanto a los gastos que quieran declarar, para que no se vean afectados con un impuesto no deseado. Esto, a lo largo del tiempo producirá que las empresas acogidas al régimen de contabilidad completa deserten de algunos gastos no aceptados por la Ley de Impuesto a la Renta, para no tener cargos tan elevados que solo aumentan su tributación y no trae consigo ningún beneficio.



CONCLUSIONES FINALES

Toda empresa se encuentra afecta a gastos, los cuales son elementos de gran importancia en la determinación de la Renta Líquida Imponible, pues ésta es la base o el monto sobre la cual se aplicará en definitiva, la tasa actual de Impuesto a la Renta. Es por esto que es necesario tener claro el concepto de gasto necesario para producir la renta, pues éstos pueden hacer variar el resultado obtenido por la empresa y por consecuencia el pago de Impuestos, ya que al ser un proceso extracontable que se extrae de la contabilidad financiera y al realizar los ajustes establecidos entre los artículos 29 al 33 de la Ley de Impuesto a la Renta, éstos pueden generar cambios en la base imponible.

Las diferencias entre las normas financieras y tributarias pueden provocar un conjunto de gastos rechazados contemplados en el N° 1 del artículo 33 de la L.I.R., artículo que nombra las partidas que no cumplen con los requisitos establecidos en el artículo 31 de la misma Ley, produciendo una mayor base imponible. Junto con ello, los gastos rechazados están sujetos a lo establecido en el artículo 21 de la L.I.R. que castiga con un Impuesto de carácter Único con tasa del 35% a las empresas cuyos gastos no son atribuibles a los socios y/o dueños, y a éstos últimos con un impuesto de multa de un 10% del gasto en su Impuesto Global Complementario o Adicional, si los gastos son atribuibles a ellos.

En esta Memoria de Título se analizó los gastos rechazados afectos al artículo 21 de la Ley de Impuesto a la Renta, enfocándonos en la posible incidencia de éstos en la tributación de las empresas de la ciudad de Chillán. Por esta razón se establecieron tres hipótesis que serían la base de este estudio.

Incidencia de los Gastos Rechazados en la Tributación de las Empresas en la Ciudad de Chillán



H1: La incidencia del Impuesto Único del artículo 21 en el Total a pagar de las empresas, varía entre 1% y 4%.

Según lo analizado, esta hipótesis se rechaza, pues ninguna de las empresas en estudio posee este Impuesto Único del artículo 21 de la L.I.R., debido a que todos los gastos rechazados existentes en ellas corresponden a aquellos gastos atribuibles a sus socios y/o dueños, por lo que éstos informan en sus respectivas declaraciones dichos gastos rechazados con el impuesto de multa de 10% del gasto en cuestión.

H2: Los gastos rechazados en las medianas empresas inciden más que en las pequeñas empresas de Chillán.

Las empresas, al no poseer Impuesto Único del artículo 21 de la L.I.R. del 35%, la hipótesis queda nula, por lo que no puede ser aceptada o rechazada.

H3: El gasto rechazado más reincidente en las empresas de Chillán, es el sueldo de cónyuge del dueño y/o socio.

Con respecto a lo que es la declaración del año tributario 2014, se logró comprobar que el gasto rechazado más común entre las empresas de la ciudad de Chillán que informaron estos gastos, es el Sueldo del Cónyuge del dueño y/o socio, dejando por debajo a las demás alternativas. Por esto, la hipótesis es aceptada, por cumplirse completamente lo antes planteado.

Con el desarrollo de la investigación se logró comprobar que las declaraciones de los gastos rechazados, con respecto del año tributario 2012 al 2014, se vieron disminuidas, a causa de la Ley N° 20.630 publicada en Septiembre de 2012, donde se dejó de considerar el tipo jurídico para determinar la tributación de dichos gastos, sino que solo hay que tener presente quién es el beneficiario de tales

Incidencia de los Gastos Rechazados en la Tributación de las Empresas en la Ciudad de Chillán



gastos, por lo que la empresa no se hace cargo de los gastos rechazados en general, sólo los atribuibles a ella.

110

La nueva Ley N° 20.780/2014 trae consigo nuevas modificaciones al artículo 21, las cuales pueden ser objeto de nuevas investigaciones relacionadas con este mismo tema de estudio o con alguno de similares características.



BIBLIOGRAFIA

Libros

- Hernández Sampieri, R., Fernández, C., y Baptista, P. (1991). Metodología de la Investigación (5th ed.) México: McGraw-will.
- Kerlinger, F. y Lee, H. (2001). Investigación del comportamiento. Métodos de investigación en ciencias sociales. México: Mc Graw- Hill.
- MANUAL EJECUTIVO TRIBUTARIO (2010) Reforma Tributaria – Ley N° 20.630 Diario Oficial del 27.09.2012. Santiago: Ediciones Tributarias y Laborales Aplicadas S.A.
- Contreras H. y González L. (2009). Curso Práctico de Impuesto a la Renta (6ta edición). Santiago: Editorial Cepet.
- MANUAL OPERATIVO TRIBUTARIO (2011). Impuesto a la Renta Tomo I. (Vol. N° 107) Santiago: Ediciones Tributarias y Laborales Aplicadas S.A.
- MANUAL EJECUTIVO TRIBUTARIO (2014). Declaraciones Anuales de Impuesto a La Renta Año Tributario 2014. (Vol. N° 9). Santiago: Ediciones Digitales y Desarrollo de Software Limitada.
- MANUAL DE CONSULTAS TRIBUTARIAS. (2007). Gastos necesarios para producir la renta. Santiago: LexisNexis.
- MANUAL EJECUTIVO TRIBUTARIO (2013) Nueva tributación respecto de gastos rechazados, de los retiros presuntos, de los préstamos y otras cantidades. (Vol. N°6). Santiago: Ediciones Digitales y Desarrollo de Software Limitada.



Leyes

- Perfecciona la Legislación Tributaria y Financia la Reforma Educacional, Ley 20.630. Publicada en Diario Oficial de 27 de septiembre de 2012. Chile
- Ley sobre Impuesto a la Renta, Decreto Ley N°824. Publicado en Diario Oficial de 31 de Diciembre de 1974 y actualizado 20 de febrero de 2014. Chile
- Código Tributario, Decreto Ley N°830. Publicado en Diario Oficial de 31 de Julio de 1974, actualizado 31 de Julio de 1998. Chile.
- Código Civil, actualizado 14 de julio de 2008. Chile.
- Ley N° 20.780 Reforma Tributaria que modifica el sistema de Tributación de la renta e introduce diversos ajustes en el sistema tributario.
- Código de Comercio. Publicado el 23 de Noviembre de 1865. Chile

Jurisprudencia

- Consejo General del Colegio de Contadores de Chile (9 Enero de 1973). Boletín técnico N° 1, *Bases de contabilidad*. Recuperado de 20 de noviembre de 2014, de <http://www.chilecont.cl/wp-content/uploads/2012/11/Bolet%C3%ADn-N%C2%BA1.pdf>
- Consejo General del Colegio de Contadores de Chile (1978). Boletín Técnico N° 6, *Contingencias*. Recuperado de 17 de noviembre de 2014, <http://www.chilecont.cl/wp-content/uploads/2012/11/Bolet%C3%ADn-N%C2%BA6.pdf>

Incidencia de los Gastos Rechazados en la Tributación de las Empresas en la Ciudad de Chillán



113

- Etcheberry J. (13 Marzo de 2001). Oficio N° 987, *Ajustes al resultado contable para los fines de la determinación del resultado tributario*. Recuperado 16 de noviembre de 2014 <http://www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/adminis/2001/renta/ja174.htm>

- Servicio de Impuestos Internos (28 Agosto de 1990). Circular N° 42, *Base de declaración del Impuesto de Primera Categoría*. Recuperado el 18 de noviembre de 2014 <http://www.sii.cl/documentos/circulares/1990/circu42.htm>

- Servicio de Impuestos Internos (19 Marzo de 1993). Circular N° 17, *Instrucciones relacionadas con las situaciones que se indican*. Recuperado el 20 de noviembre de 2014 <http://www.sii.cl/documentos/circulares/1993/circu17.htm>

- Servicio de Impuestos Internos (8 Marzo de 1976) Circular N° 26, *Costo directo de los bienes producidos o elaborados. Concepto de materia prima y mano de obra, directos*. Recuperado 12 de noviembre de 2014 <http://www.sii.cl/documentos/circulares/1976/circu26a.htm>

- Servicio de Impuestos Internos (28 Diciembre de 2006) Oficio N° 4978, *Prestación de servicios de alimentación y casinos, desembolsos destinados a la remodelación y puesta en marcha del recinto en el cual se prestará el servicio, requisitos que deben cumplir para considerarlos como gastos necesarios para producir la renta tratamiento tributario*.

- Servicio de Impuestos Internos (23 Abril de 2006) Oficio N° 1871, *Tratamiento tributario de diversos contratos de leasing sobre bienes raíces – leasing sobre un bien raíz con construcciones existentes – leasing sobre bien raíz con construcciones respecto de las cuales el arrendatario efectúa mejoras – leasing sobre bien raíz sin construcciones sobre el cual el arrendatario edificaría instalaciones y realizaría nuevas construcciones*.

Incidencia de los Gastos Rechazados en la Tributación de las Empresas en la Ciudad de Chillán



Recuperado 15 de noviembre de 2014

114

<http://www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/adminis/2006/renta/ja1871.htm>

- Servicio de Impuestos Internos (30 Mayo de 2013) Jurisprudencia N° 3393, *Depósitos convenidos – Contrato de trabajo – Trabajador – Legislación aplicable – Tribunal tributario y aduanero de concepción – reclamo acogido.*
- Servicio de Impuestos Internos (17 Febrero 1976) Circular N° 18, *Primera categoría, indemnizaciones por años de servicio.* Recuperado el 20 de noviembre de 2014
<http://www.sii.cl/documentos/circulares/1976/circu18a.htm>
- Servicio de Impuestos Internos (23 Septiembre 2013) Circular N° 45, *Instruye sobre la tributación establecida en el artículo 21 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, con motivo de la sustitución de dicho artículo por la Ley N° 20.630 de 2014.* Recuperado 21 de noviembre de 2014
<http://www.sii.cl/documentos/circulares/2013/circu45.pdf>
- Servicios de Impuestos Internos (11 Noviembre 2009) Circular N°61, *Modifica criterio contenido en la circular N°58, respecto de los efectos tributarios de los pagos efectuados a título de patente minera, en relación con lo dispuesto en el artículo 21 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.* Recuperado el 1 de noviembre de 2014.
<http://www.sii.cl/documentos/circulares/2009/circu61.htm>

Páginas web

- Jaque, J., (Marzo 2013). Reporte Tributario N°35, *Tributación de los gastos rechazados.* Recuperado el 28 de mayo de 2014, de http://www.cetuchile.cl/index.php?option=com_content&view=article&id=914:gastos-rechazados-antes-de-la-modificacion-legal&catid=97:reporte-tributario-no35-marzo-2013-&Itemid=177



- Yáñez J. (Agosto 2013) Reporte Tributario N°40, Renta Líquida Imponible exención contribuyentes del artículo 14 Quáter y reforma tributaria. Recuperado el 16 de noviembre de 2014, de http://www.cetuchile.cl/index.php?option=com_content&view=article&id=1160:determinacion-de-la-renta-liquida-imponible-antes-de-la-ley-nd-20630-de-2012&catid=108:reporte-tributario-no40-agosto-2013&Itemid=192
- Servicio de Impuestos Internos (03 Octubre de 2014). Preguntas frecuentes, ¿Quiénes son contribuyentes de Primera o Segunda Categoría? Recuperado el 14 de octubre de 2014 de http://www.sii.cl/preguntas_frecuentes/renta/001_002_1711.htm
- Servicio de Impuestos Internos (28 Marzo de 2014) Impuestos directos. Recuperado 01 Septiembre de 2014 http://www.sii.cl/aprenda_sobre_impuestos/impuestos/imp_directos.htm
- Servicio de Impuestos Internos (02 Octubre de 2014) Preguntas frecuentes, ¿Cómo se definen los gastos rechazados?. Recuperado 15 de octubre de 2014 de http://www.sii.cl/preguntas_frecuentes/renta/001_002_2467.htm
- Servicio de Impuestos Internos (15 Enero de 2014) Preguntas frecuentes, ¿Qué requisitos y antecedentes deben ser contemplados al solicitar una autorización para llevar contabilidad simplificada? http://www.sii.cl/preguntas_frecuentes/catastro/001_015_1502.htm
- Servicio de Impuesto Internos (22 Febrero de 2007,) Sistema de Contabilidad Simplificada, Recuperado 28 de septiembre 2014 de <http://www.sii.cl/pagina/actualizada/noticias/2007/220207noti01ym.pdf>

Incidencia de los Gastos Rechazados en la Tributación de las Empresas en la Ciudad de Chillán



116

- Servicio de Impuestos Internos (29 Septiembre de 2014). Preguntas frecuentes, ¿Cuáles son los requisitos para que los gastos sean aceptados tributariamente en una empresa que declara en base a renta efectiva? Recuperado 19 noviembre de 2014 de http://www.sii.cl/preguntas_frecuentes/renta/001_002_2256.htm
- Calderón P. (2012) Chile: Gasto tributario. Revista tributaria (6). Recuperado 25 junio de 2014, de http://www.cetuchile.cl/revista/revista_estudios_tributarios_6.pdf
- Ayuda Legal Online (2009) Impuesto a la renta. Recuperado 25 Junio de 2014, de http://www.ayudalegalonline.com/Tributario/Impuesto_Renta.html
- Ministerio de Hacienda (Agosto 2012) Historia de la Ley N° 20.630. Recuperado 21 mayo de 2014 <file:///C:/Users/Alumno/Downloads/HL20630.pdf>
- Servicio de Impuestos Internos (24 Noviembre de 2014). Reforma tributaria (Ley N° 20780, de 29.09.2014) textos comparados. Recuperado 01 diciembre de 2014



ANEXO

Anexo N°1.- Encuesta

Estimado Contribuyente:

La presente encuesta busca analizar la incidencia de los gastos rechazados en la tributación de las empresas de la ciudad de Chillán.

Le informamos que sus respuestas son de carácter confidencial y serán usadas exclusivamente con fines académicos, pues servirán como insumo de la investigación titulada *“Incidencia de los Gastos Rechazados en la Tributación de las Empresas de la ciudad de Chillán”*. Esperamos que conteste con toda sinceridad. Su colaboración será muy apreciada y útil para nosotros.

Marque la alternativa que más lo identifica

1. ¿Con qué régimen tributa? **Si su respuesta es b) o c) de por finalizada la encuesta.**

a)	Contabilidad Completa
b)	Contabilidad Simplificada
c)	Sin Contabilidad

2. ¿En que rango de ventas anuales se encuentra su empresa?

a)	Menos de 2.400 UF
b)	2.400,01 UF a 5000 UF
c)	5.000, 01 UF a 10.000 UF
d)	10.000,01 UF a 25.000 UF
e)	25.000,01 UF a 50.000 UF

Incidencia de los Gastos Rechazados en la Tributación de las Empresas en la Ciudad de Chillán



f)	50.000,01 UF a 100.000 UF
g)	100.000,01 UF a 200.000 UF
h)	200.000,01 UF a 600.000 UF
i)	600.000,01 UF a 1.000.000 UF
j)	Más de 1.000.000 UF

3. ¿Cuál es su Tipo Societario?

a)	Empresario Individual
b)	Empresa Individual de Responsabilidad Limitada (EIRL)
c)	Sociedad de Responsabilidad Limitada
d)	Sociedad Anónima
e)	Sociedad por Acciones
f)	Otra _____

4. ¿A qué tipo de rubro se dedica su empresa?

a)	Industria Manufacturera
b)	Comercio, Restaurantes y Hoteles
c)	Construcción
d)	Transporte y Comunicaciones
e)	Servicios Financieros
f)	Electricidad, Gas y Agua
g)	Servicios personales
h)	Minería
i)	Otro (especifique)

Incidencia de los Gastos Rechazados en la Tributación de las Empresas en la Ciudad de Chillán



5. Tiene algún conocimiento sobre el concepto de Gasto Rechazado.

a)	Si
b)	No

6. ¿Usted ha declarado Gastos Rechazados? **Si su respuesta es NO, de por finalizada la encuesta**

a)	Si
b)	No

7. A continuación se presenta un listado de Gastos Rechazados ¿Por qué concepto(s) se vio afectado(s) en los últimos años?. Marque más de una alternativa si es necesario.

a)	Sueldo Cónyuge
b)	Gastos no documentados
c)	Préstamos a Socio y/o Dueño
d)	Exceso de sueldo empresarial
e)	Mantención y/o reparación de automóvil particular
f)	Gastos supermercado del dueño
g)	Gastos básicos del dueño
h)	Donaciones sin franquicias
i)	Indemnizaciones laborales voluntarias
j)	Gastos que no son del giro
k)	Otro (especifique) _____

8. ¿Entre que montos se encuentran los gastos rechazados afectos al artículo 21, que lo han afectado durante el año tributario 2014?

Incidencia de los Gastos Rechazados en la Tributación de las Empresas en la Ciudad de Chillán



a)	0
b)	\$ 1 - \$ 50.000
c)	\$ 50.001 - \$ 100.000
d)	\$ 100.001 - \$ 200.000
e)	\$ 200.001 - \$ 300.000
f)	\$ 300.001 - \$ 400.000
g)	\$ 400.001 - \$ 500.000
h)	\$ 500.001 - \$ 1.000.000
i)	\$1.000.001 o más

9. Con respecto a la declaración y pago de impuestos del año 2014 ¿Su empresa pago impuesto único por conceptos de gastos rechazados afectos al artículo 21? **Si su respuesta es NO, de por finalizada la encuesta.**

a)	Si
b)	No

10. ¿En que porcentaje aproximadamente influyo en su total a pagar?

11. La declaración y pago de impuestos de su empresa vió incrementada su tributación, por concepto de gastos rechazados en relación al año anterior? **Si su respuesta es No, de por finalizada la encuesta**

a)	Si
b)	No

12. ¿En que porcentaje aproximadamente? _____

Incidencia de los Gastos Rechazados en la Tributación de las Empresas en la Ciudad de Chillán



121

Anexo N°2.- Carta de Autorización



Facultad de Ciencias Empresariales

Estimados Sr.:

Institución:

Dirección:

Teléfono:

Chillán

Las alumnas de Quinto año de la carrera Contador Público y Auditor mención Tributaria de la Universidad del Bío - Bío, VIII Región del Bío – Bío. Integrado por: Natalia Paz Molina Fuentes y Claudia Andrea Riquelme Escobar, solicitan respetuosamente autorización para realizar una encuesta de carácter confidencial, con el fin de obtener la información necesaria para la memoria de título denominada “Incidencia de los Gastos Rechazados en la Tributación de las Empresas de la ciudad de Chillán”.

La encuesta tiene por finalidad obtener los datos necesarios para medir la incidencia de los gastos rechazados en la tributación de las empresas de Chillán.

Por medio del muestreo probabilístico estratificado, su empresa fue seleccionada para realizar la encuesta, en el mes de Septiembre del presente año, por los estudiantes indicados en el párrafo anterior.

Este proyecto se ejecutará con el acompañamiento y supervisión en la planificación y organización de la Sra. Marianela Moraga Negrete, Docente de la Universidad del Bío - Bío, entre los meses de diciembre 2014 y enero 2015.

Por lo anterior le solicitamos su valiosa colaboración para tener acceso a dicha información de su institución en los periodos señalados anteriormente.

Desde ya agradecemos su disposición y su colaboración, es muy importante para el éxito de nuestro Proyecto de memoria de título y para nuestra formación como Estudiantes Universitarios.

Atentamente

Claudia Riquelme Escobar
Estudiante Universitaria

Natalia Molina Fuentes
Estudiante Universitaria

Empresa
Rut: