

RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 14 LETRA D) N° 3 Y N° 8, ART. 21, ART. 31 Y ART. 68 LETRA C) – CIRCULAR N° 53 DE 2020 (ORD. N° 2940 DE 17.12.2020).

Gasto por remuneraciones y prestación de servicios de los socios o accionistas conforme al artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Se ha consultado a este Servicio sobre la emisión de una boleta de honorarios por el único accionista administrador de una sociedad por acciones que se encuentra acogida al régimen tributario contenido en la letra D) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, en el marco del programa XXXXX, los beneficiarios, sociedades por acciones (SpA) compuestas por un único accionista administrador requieren emitir una boleta de honorarios a su sociedad para rendir gasto y reembolsar el egreso.

Conforme lo anterior, y tras citar las normas tributarias aplicables a la relación laboral y de prestación de servicios entre los accionistas y su respectiva sociedad, así como lo dispuesto en el artículo 21 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), consulta sobre los efectos tributarios que tendría la emisión de una boleta de honorarios por parte del único accionista administrador de una SpA que se encuentra acogida al régimen tributario contenido en la letra D) del artículo 14 de la LIR, con contabilidad simplificada.

II ANÁLISIS

En primer término, cabe precisar que la Ley N° 21.210 incorporó al sistema tributario un nuevo régimen Pro Pyme, contenido en la letra D) del artículo 14 de la LIR, a contar del 1° de enero de 2020.

El N° 3 de la letra D) del artículo 14 contempla un régimen de tributación de los propietarios de las empresas con base a retiros de utilidades o dividendos, en virtud del cual las empresas se encuentran obligadas a llevar contabilidad completa (pero con la opción de llevar contabilidad simplificada), a las cuales les resulta aplicable el artículo 21 de la LIR (incluso cuando lleven contabilidad simplificada), conforme a la letra c) del artículo 68 de la LIR.

Por su parte, el N° 8 de la letra D) del artículo 14 contiene un régimen opcional de transparencia tributaria, aplicable exclusivamente a Pymes cuyos propietarios sean contribuyentes de los impuestos finales, en cuyo caso las Pymes deben llevar contabilidad simplificada, con la opción de llevar contabilidad completa, y a las cuales no les resulta aplicable el artículo 21 de la LIR.

Precisado lo anterior, la Circular N° 53 de 2020 instruyó respecto de los honorarios por servicios personales, ya sean pactados con terceros o con el socio, accionista o empresario individual, el cónyuge o conviviente civil del propietario o sus hijos, e interpretó que corresponden a un gasto que se rige por las reglas generales del inciso primero del artículo 31 de la LIR.

Es decir, pueden ser rebajados como gasto, siempre que cumplan los requisitos generales, consistentes en que sean necesarios para producir la renta, entendiendo por tales aquellos que tengan aptitud de generar renta, en el mismo o futuros ejercicios y se encuentren asociados al interés, desarrollo o mantención del giro del negocio, que no hayan sido rebajados en virtud del artículo 30, pagados o adeudados, durante el ejercicio comercial correspondiente, siempre que se acrediten o justifique en forma fehaciente ante el Servicio.

En cuanto a la necesidad del gasto, la Circular N° 53 instruye que debe considerarse, entre otros aspectos, su razonabilidad, para cuyo efecto distingue entre operaciones efectuadas con terceros independientes o no relacionados, y operaciones efectuadas con partes relacionadas.

Respecto de las segundas, esto es, desembolsos vinculados a operaciones efectuadas con partes relacionadas, o en beneficio de estas últimas, corresponde analizar especialmente que el monto del gasto sea razonable, atendidas las circunstancias particulares del caso y el interés de la empresa que incurre en el desembolso.

Para establecer si existe razonabilidad del gasto por honorarios debe atenderse a factores objetivos como la importancia de la empresa, las rentas declaradas por esta última, los servicios prestados, la

rentabilidad del capital, a la importancia del cargo, los honorarios de mercado, sin perjuicio de los impuestos que procedan respecto de quienes perciban tales pagos.

Si el gasto por prestación de servicios no cumple los requisitos que exige el artículo 31 de la LIR se generarán distintos efectos, atendiendo al régimen tributario en que se encuentre la empresa, según se indica a continuación:

- 1) Contribuyentes acogidos al N° 3 de la letra D) del artículo 14: les resulta aplicable el artículo 21, por disposición de la letra c) del artículo 68, de la LIR. Por tanto, por el desembolso no aceptado como gasto necesario se gravará al accionista con los impuestos finales que corresponda, incrementado dicha cantidad en un monto equivalente al 10%.
- 2) Contribuyentes acogidos al N° 8 de la letra D) del artículo 14: si bien, conforme a la letra c) del artículo 68, no les resultará aplicable el artículo 21, la empresa deberá reversar la deducción del gasto en la determinación de la base imponible del ejercicio, si previamente hubiere rebajado el gasto.

III CONCLUSION

Conforme a lo dispuesto en el inciso primero del artículo 31 de la LIR, podrá rebajarse como gasto el desembolso por prestación de servicios a honorarios, pagados al socio, accionista o empresario individual, siempre que cumplan con los requisitos generales, consistentes básicamente en que sean necesarios para producir la renta, entendiendo por tales aquellos que tengan aptitud de generar renta, en el mismo o futuros ejercicios y se encuentren asociados al interés, desarrollo o mantención del giro del negocio, que no hayan sido rebajados en virtud del artículo 30, pagados o adeudados, durante el ejercicio comercial correspondiente, siempre que se acrediten o justifique en forma fehaciente ante el Servicio.

Por el contrario, si estos gastos no cumplen los requisitos que exige el inciso primero del artículo 31 de la LIR, se generarán distintos efectos según el régimen tributario en que se encuentre la empresa.

A los contribuyentes acogidos al N° 3 de la letra D) del artículo 14 les resulta aplicable el artículo 21, por disposición de la letra c) del artículo 68, de la LIR.

En cambio, a los contribuyentes acogidos al N° 8 de la letra D) del artículo 14 no les resulta aplicable el artículo 21 de la LIR, pero la empresa deberá reversar la deducción del gasto en la determinación de la base imponible del ejercicio, si previamente hubiere rebajado el gasto.

Saluda a usted,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 2940 del 17-12-2020
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos