

**RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 33 N° 1 – LEY N° 21.354 – OFICIO
N° 2634 DE 2021
(ORD. N° 981 DE 22.03.2022).**

Aplicación del artículo 33, N° 1, letra e), de la Ley sobre Impuesto a la Renta a bonos otorgados mediante la Ley N° 21.354.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la improcedencia de incluir los bonos otorgados mediante la Ley N° 21.354, para efectos de aplicar el artículo 33, N° 1, letra e), de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, mediante Oficio N° 2634 de 2021 se habría ratificado que los bonos COVID establecidos en la Ley N° 21.354 se consideran ingresos no renta y, como tales, deben ser incluidos en el REX del ejercicio 2021.

Por otra parte, teniendo en cuenta que el artículo 33, N° 1, letra e), de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), establece que se debe aplicar proporcionalidad por aquellos gastos de uso común, solicita se ratifique que no es del caso considerar dichos bonos para estos efectos, atendido que la empresa no ha incurrido en gasto alguno – en teoría – y, por tanto, no se deben considerar, por ejemplo, los gastos generales, remuneraciones y otros, como de uso común.

II ANÁLISIS

Mediante los artículos 1, 2 y 4 de la Ley N° 21.354 se otorgan bonos de cargo fiscal con el objeto de aliviar los problemas económicos ocasionados por la crisis generada por la enfermedad COVID- 19. En términos generales, tanto el bono del artículo 1 – bono de alivio a MYPES – como el del artículo 2 – bono adicional variable – no tienen un objeto o destino específico impuesto por la ley; es decir, es de libre disposición para quien lo recibe.

No obstante, conforme al artículo 13 de la misma ley, los empleadores que hayan declarado y no pagado las cotizaciones de seguridad social de sus trabajadores hasta el 31 de marzo del año 2021 deberán destinar al menos el 30% del monto del bono de alivio a mypes para el pago de dicha deuda; si esta deuda fuese inferior al 30% del monto del mencionado bono, deberá destinarse el porcentaje que fuere necesario para el pago total de la deuda¹.

A su turno, de acuerdo al artículo 4° de la Ley N° 21.354, los empleadores cuyos trabajadores hubieren estado con los efectos de sus contratos suspendidos² tendrán derecho a un bono equivalente a una vez la cantidad necesaria para financiar el mayor monto que resulte del devengo de las cotizaciones de seguridad social de los meses de enero, febrero y marzo del año 2021 o del último mes que registre cotizaciones declaradas y no pagadas, si no registra trabajadores durante dicho período, según corresponda. Este beneficio tiene como objeto exclusivo el pago de las cotizaciones de seguridad social de los trabajadores.

Los bonos descritos precedentemente, conforme al artículo 6° de la Ley N° 21.354 y lo informado mediante Oficio N° 2634 de 2021, para los efectos de la LIR se consideran ingresos no renta³. Por consiguiente, los contribuyentes afectos a los regímenes de tributación del artículo 14, letras A) y D), N° 3, de la LIR, deberán anotar estos bonos en el registro de rentas exentas e ingresos no constitutivos de renta (REX).

Por otra parte, conforme con la letra e) del N° 1 del artículo 33 de la LIR se agregan a la renta líquida imponible, y siempre que la hayan disminuido, los costos, gastos y desembolsos que sean imputables a ingresos no reputados renta o rentas exentas, los que deberán rebajarse de los beneficios que dichos ingresos o rentas originen.

¹ Quienes no cumplan con esta exigencia, no tendrán acceso al bono adicional variable del artículo 2° de la Ley N° 21.354.

² Conforme a lo establecido en el Título I de la Ley N° 21.227, en algún momento entre la entrada en vigencia de la mencionada ley y el 31 de marzo del año 2021, y siempre que hubieren recibido por parte de la Sociedad Administradora de Fondos de Cesantía al menos un giro en virtud de dicha suspensión.

³ Así también se indicó en Oficio N° 3456 de 2021.

Dado que el contribuyente no debe incurrir en ningún tipo de desembolso para la obtención de los bonos de los artículos 1 y 2 de la Ley N° 21.354, bastando el cumplimiento de los requisitos establecidos en dicha ley⁴ y, además, no se establece que estos deban destinarse a un determinado fin – cuando se trata de empleadores que no adeudan cotizaciones de seguridad social – no resulta aplicable lo dispuesto en la letra e) del N° 1 del artículo 33 de la LIR. Por ende, la totalidad de los bonos será registrada en el REX.

Sin perjuicio de lo anterior, y respecto del Oficio N° 2634 de 2021, todavía es necesario considerar que, tratándose de los contribuyentes a que se refiere el artículo 13 de la Ley N° 21.354, atendido que respecto de ellos se estableció que una parte del bono del artículo 1 de la misma ley debe destinarse necesariamente al pago de las cotizaciones previsionales de sus trabajadores, la parte del bono que efectivamente haya sido destinada a pagar dicha deuda deberá agregarse a la renta líquida imponible – siempre que la haya rebajado – e imputarse directamente al monto del referido bono. De esta manera, solo la diferencia deberá anotarse en el registro REX.

Asimismo, en el caso del bono para el pago de cotizaciones del artículo 4 de la Ley N° 21.354, puesto que la ley estableció específicamente su objeto, las cotizaciones de seguridad social de los trabajadores deberán ser íntegramente rebajadas de este ingreso. Dado que el monto del bono es equivalente al monto de la deuda que debe pagarse con él, no existirá saldo alguno que corresponda incorporar en el registro REX.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedente y respecto de lo consultado se informa que:

- 1) No corresponde considerar los bonos otorgados en los artículos 1 y 2 de la Ley N° 21.354 para los efectos del agregado establecido en la letra e) del N° 1 del artículo 33 de la LIR.
- 2) Sin perjuicio de lo anterior, el gasto, que de acuerdo a lo establecido en ellos artículos 1 y 13 se debe destinar al pago de las deudas por cotizaciones de seguridad social deberá imputarse al bono en cuestión, conforme con lo dispuesto en el párrafo primero de la letra e) del N° 1 del artículo 33 de la LIR.
- 3) Tratándose del bono otorgado en virtud del artículo 4 de la Ley N° 21.354, atendido que este debe destinarse en su totalidad al pago de las deudas por cotizaciones de seguridad social, el referido gasto deberá ser imputado al bono en cuestión, de acuerdo con el párrafo primero de la letra e) del N° 1 del artículo 33 de la LIR.

Saluda a usted,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 981 del 22-03-2022
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Directos

⁴ Particularmente, se debe tratar de personas naturales y jurídicas que, a) Sus ingresos anuales por ventas y servicios del giro sean superiores a 0,01 e inferiores a 25.000 unidades de fomento en el año calendario 2020. Al efecto, se considerará el valor de la unidad de fomento al 31 de diciembre de 2020; b) Reúnan una de las siguientes condiciones:

i. Que hayan obtenido ingresos por ventas y servicios del giro por al menos dos meses, continuos o discontinuos, durante el año calendario 2020 o 2021, o
ii. Que hayan tenido contratado, a lo menos, un trabajador durante el año calendario 2020, según la información presentada al Servicio de Impuestos Internos en la Declaración Jurada N° 1.887.