



ALERTA LABORAL: **PRINCIPALES MODIFICACIONES DE LA LEY 21.210** **CON IMPACTO EN EL DERECHO LABORAL**

Con fecha 24 de febrero de 2020, se publicó en el Diario Oficial la ley N°21.210 de Modernización Tributaria (en adelante “la Ley”) que introdujo diversos cambios en materia tributaria con efectos en la gestión laboral, específicamente para el empleador que, desde el punto de vista práctico, le permitió una “mejora” en el régimen tributario en la determinación de renta líquida. En este caso revisaremos el concepto de gasto necesario y cómo este se vincula con la tributación en el régimen de remuneraciones, beneficios, asignaciones e indemnizaciones; y qué ocurre con los pagos por transacciones.

1.- Reconocimiento legislativo del concepto de gasto necesario (Artículo 31° LIR)

Previo a la reforma en cuestión, el artículo 31° de la Ley sobre el Impuesto a la Renta (en adelante LIR) no contenía una definición clara de gasto necesario, señalando solamente qué gastos podrían rebajarse de la base imponible. Fue la autoridad tributaria quien, ante esa ausencia, fijó los criterios de obligatoriedad y de universalidad para ello.

Esa ausencia, sin embargo, se vio modificada de manera retroactiva —al 01 de enero de 2020— mediante la Ley::

(...) gastos necesarios para producirla, entendiendo por tales aquellos que tengan aptitud de generar renta, en el mismo o futuros ejercicios y se encuentren asociados al interés, desarrollo o mantención del giro del negocio que no hayan sido rebajados en virtud del artículo 30°, pagados o adeudados, durante el ejercicio comercial.

En efecto, el Servicio de Impuestos Internos (SII) ha interpretado de manera amplia dicha definición señalando que (i) no solo importa la aptitud de un gasto de generar renta, en términos de potencialidad del gasto o que exista una razonable vinculación entre el desembolso y la finalidad o propósito previsto por el contribuyente al momento de efectuar dicho desembolso, aunque en definitividad esta nunca se produzca, (ii) sino que también reconoce la posibilidad de deducir tributariamente aquellos gastos voluntarios, es decir, aquellos en los que incurre el contribuyente sin estar obligado legal o contractualmente a ello, siempre que se paguen o abonen en cuenta efectuando la retención o pago de los impuestos que sean aplicables. En otras palabras, desaparece la exigencia de un pacto escrito para la justificación del gasto incurrido.

Otro punto importante es que los desembolsos serán necesarios para producir renta siempre que, de manera directa estén asociados al interés, desarrollo o mantención del giro del negocio, como, por ejemplo:

- Gastos por defensa judicial o administrativa relativa al funcionamiento o a las operaciones del negocio o empresa.



- Contratación de asesorías ante procesos de reclutamiento, huelga o desvinculación de trabajadores.
- Desembolsos vinculados a cláusulas de no competencia o prohibición de ejercer ciertas actividades
- Gastos destinados a propiciar un buen clima laboral cuyo origen es voluntario, sin una obligación contractual: celebraciones de fiestas patrias y navidad, aniversarios institucionales. Estas actividades son parte de la costumbre, y constituirán un gasto necesario siempre que las celebraciones operen dentro de un rango de montos razonables y siempre que estén dirigidos y abiertos a todo el personal de la empresa.

Por otro lado, el SII ha señalado que el gasto puede ser apto para generar renta de manera indirecta, dado que igualmente asociado al interés para la empresa, o es útil para el desarrollo o mantención del giro siempre bajo la lógica de la razonabilidad del gasto.

En resumen, la empresa podrá rebajar de su base imponible como gastos necesarios aquellos conceptos que sean:

- Directos o indirectos,
- Voluntarios u obligatorias (obligación legal o contractual),
- Que estén asociados al interés, desarrollo o mantención del giro del negocio,
- Que no hayan sido rebajados en virtud del artículo 30° LIR,
- Pagados o adeudados durante el ejercicio comercial correspondiente,
- Que se acrediten o justifiquen en forma fehaciente ante el SII.

2.- Criterios especiales de gasto en materia de remuneraciones (Artículo 31° n°6 LIR).

La Ley también incorporó una serie de modificaciones al numeral 6° del artículo 31° de la LIR en lo referente a los gastos por concepto de sueldos, salarios y otras remuneraciones pagadas o adeudadas por las empresas a raíz de la prestación de servicios personales, a saber:

- Corresponde rebajar como gasto necesario todo pago (pendiente o no) efectuado al trabajador por causa del contrato del trabajo, y que cumpla con las condiciones establecidas artículo 42 del Código del Trabajo.
- Se aceptarán como gasto las asignaciones de movilización, alimentación, viático, las cantidades por concepto de gastos de representación, participaciones, gratificaciones legales y contractuales e indemnizaciones, sean legales, convencionales o voluntarias, como así también otros conceptos o emolumentos de similar naturaleza, siempre que los mismos guarden relación directa con la naturaleza de la actividad de los trabajadores en la empresa.
- Se aceptará como gasto la remuneración razonablemente proporcionada que se asigne al socio, accionista o empresario individual, al cónyuge o conviviente civil del propietario o a sus hijos, siempre que:



- *se trate de una remuneración razonablemente proporcionada a la importancia de la empresa, y*
- *que efectivamente trabajen en el negocio o empresa.*
- Las remuneraciones por servicios prestados en el extranjero se aceptarán también como gastos, siempre que se acrediten fehacientemente y se encuentren, por su naturaleza, vinculadas directa o indirectamente al desarrollo del giro.
- Indemnizaciones por años de servicios al término de la relación laboral en el caso de reorganizaciones empresariales, ya sea reorganizaciones societarias o de funciones, que contemplen el traslado total o parcial de trabajadores dentro del mismo grupo empresarial, sin solución de continuidad, en que se reconozcan por el nuevo empleador los años de servicio prestados a otras empresas del grupo. En efecto, esta disposición es aplicada por la última empresa empleadora del grupo económico que paga el monto total de la indemnización por años de servicio devengada por el trabajador en total y procederá la deducción como gasto necesario el pago de dicho monto de manera proporcional según el tiempo trabajado en las empresas donde se hayan prestado efectivamente los servicios. Con todo, si la o las empresas anteriores del grupo han dejado de existir por cualquier causa, la empresa pagadora de la indemnización correspondiente a la última en que prestó servicios el trabajador, tendrá derecho a rebajar como gasto el total de la indemnización.
- Los honorarios pagados o adeudados por prestación de servicios personales que se pacten con el socio, accionista o empresario individual, el cónyuge o conviviente civil del propietario o sus hijos, pueden ser rebajados como gastos necesarios siempre que, cumplan con los requisitos generales para tales efectos.

3.- El pago por conciliaciones y avenimientos serán también un gasto necesario para producir la renta (art. 31 N° 14 de la LIR)

En último término, la ley 21.210 ha generado un cambio de paradigma para la empresa frente a los conflictos que pueden suscitarse entre empleador y trabajador. En efecto, previo a la reforma en cuestión, los montos fijados producto de un acuerdo o transacción —ya sea judicial o extrajudicial— constituían un gasto rechazado, debiendo asumir por parte de la empresa el importe del 40% como castigo de la operación.

Hoy en día la situación ya no es así: el artículo 31° n°14 de la LIR establece que será un gasto necesario para producir renta, aquel derivado de la celebración de transacciones y el cumplimiento de una cláusula penal, en ambos casos acordado con partes no relacionadas. La justificación tiene razón en que estos acuerdos permiten el desarrollo y la mantención del giro o actividad del contribuyente, descartando contingencias o previniendo eventuales contiendas judiciales que, en definitiva, puedan irrogar mayores gastos. Así, de manera indirecta la Ley incentiva el término anticipado de los conflictos mediante acuerdos, generando instancias más cortas y económicas para las partes en comparación a un juicio, y que a la larga permitiría un descongestionamiento del aparato judicial.



Como podemos ver, la ley 21.210 ha incorporado grandes modificaciones y beneficios en términos tributarios para las empresas contribuyentes como la liberación del impuesto del 40% sobre los montos fijados en los contratos de transacción o cláusula penal. Por su parte, el reconocimiento legal del concepto de gasto necesario basado en los criterios de la naturaleza del giro empresarial y razonabilidad, ha permitido a las empresas rebajar su base imponible con gastos que antes no eran considerados para tales efectos, como por ejemplo la remuneración al socio accionista o bien el pago de las indemnizaciones por años de servicios de aquellos trabajadores traspasados de una empresa a otra, (producto de una fusión, por ejemplo) sin solución de continuidad.

