



**“EL PRINCIPIO DE CORRELACIÓN DE GASTOS CON INGRESOS Y
CRITERIOS DE DIFERIMIENTO DE GASTOS Y SU INCIDENCIA EN LA
DETERMINACION DEL IMPUESTO DE PRIMERA CATEGORÍA”**

PARTE II

**TESIS PARA OPTAR AL GRADO DE
MAGISTER EN TRIBUTACIÓN**

**Alumno: Letty Quintero Vera
Profesor Guía: José Yáñez Henríquez**

Santiago, Marzo 2018

CONTENIDO

4.1 TRATAMIENTO CONTABLE Y TRIBUTARIO DE INVERSIONES AFECTUADAS EN BIENES ARRENDADOS	1
4.1.1 Tratamiento contable	1
4.1.2 Tratamiento tributario	4
4.1.2.1 Gastos diferidos por mejoras útiles en inmuebles arrendados.....	5
4.1.2.2 Gastos efectuados para la construcción de un establecimiento comercial en terreno ajeno	6
4.1.2.3 Gastos realizados para la construcción de un camino sobre un terreno ajeno	7
4.2 OTROS GASTOS QUE EL SII ASEMEJA A GASTOS DE ORGANIZACIÓN Y PUESTA EN MARCHA.....	9
4.2.1 Gastos por licitación y adjudicación de contratos de construcción	9
4.2.2 Gastos por subrogar, vía cesión de contrato los derechos que posee otra empresa	10
4.2.3 Gastos para la adquisición de software o programas computacionales mandados a confeccionar a la medida	10
4.3 GASTOS DIFERIDOS EN PROCESOS DE REORGANIZACIÓN EMPRESARIAL ...	11
4.3.1 Tratamiento contable	11
4.3.2 Tratamiento tributario	13
4.4 GASTOS INCURRIDOS EN LA PROMOCIÓN O COLOCACIÓN EN EL MERCADO DE ARTÍCULOS NUEVOS FABRICADOS O PRODUCIDOS	18
4.5 GASTOS INCURRIDOS EN INVESTIGACIÓN CIENTÍFICA Y TECNOLÓGICA	19
CAPÍTULO 5 CONCLUSIONES.....	20
ANEXO Nº 1	23

ANEXO N° 2	25
BIBLIOGRAFÍA	27

CAPÍTULO 4. CRITERIOS DE DIFERIMIENTO DE GASTOS Y SU INCIDENCIA EN LA CORRECTA DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE DEL IDPC

4.1 TRATAMIENTO CONTABLE Y TRIBUTARIO DE INVERSIONES AFECTUADAS EN BIENES ARRENDADOS

Sobre estas inversiones podemos estar frente a construcciones nuevas o mejoras efectuadas en inmuebles ya construidos, estas operaciones se encuentran amparadas bajo un contrato de arrendamiento que vincula a un arrendador y a un arrendatario y donde se establece la titularidad del terreno o inmueble, el tiempo que durará el arriendo, las cuotas de arrendamiento, entre otras cláusulas que describen el inmueble o bien raíz arrendado.

4.1.1 Tratamiento contable

Este tipo de inversiones, están reguladas por las Normas Internacionales de Información Financiera, por sus siglas en inglés (IFRS) específicamente por la NIC 17 y a partir del 2019 modificada por la NIIF 16.

Actualmente está vigente la NIC 17, norma que establece los parámetros que deben considerar tanto los arrendatarios como los arrendadores para el registro contable de sus operaciones de arrendamiento. Nos vamos a referir a los arrendamientos operativos, entendiendo por arrendamiento operativo aquel donde no se transfieren los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad del activo.

En el caso de los arrendatarios, esta norma detalla que deberán registrar contablemente las cuotas derivadas de los arrendamientos operativos como un

gasto, y de forma lineal, es decir un gasto asociado al pago mensual vinculado a un porcentaje previsto.

Para los arrendadores, esta norma exige más detalle en los registros contables en los Estados Financieros, los cuales podemos resumir de la siguiente forma:

1. Deberán presentar un Balance detallando los activos arrendados, de acuerdo con la naturaleza de cada uno.
2. Los ingresos procedentes de los arrendamientos se reconocerán como ingresos de forma lineal o lo largo del plazo del arrendamiento.
3. Los costos directos iniciales incurridos por el arrendador en la negociación o contratación de un arrendamiento se reconocerán como un gasto a lo largo del plazo del arrendamiento.

Dentro de las actualizaciones que ha experimentado las IFRS el International Accounting Standards Board (IASB) publicó en enero de 2016 la NIIF 16, esta norma entrará en vigencia a partir de enero 2019, sin embargo, es de suma importancia conocerla y adelantarnos al cambio que experimentarán los estados financieros con su implementación.

Los cambios más relevantes de dicha actualización son para los arrendatarios, a partir del 2019 deberán incluir en el Balance el detalle de sus arrendamientos, en el activo deberán registrar el “Derecho de uso del activo subyacente”, y en el pasivo la “Obligación de realizar los pagos por arrendamiento”.

Dentro del nuevo registro de este derecho como activo, deberá incluir cualquier costo directo inicial incurrido para el desmantelamiento, retiro o restauración del bien arrendado.

Este cambio genera un estado financiero más transparente en lo que se refiere a las operaciones de arrendamiento, sin embargo, aunque se verá un mayor número de activos en el balance también se incrementarán las obligaciones o pasivos de la empresa pudiendo interferir en los cálculos de las ratios para las evaluaciones financieras que pueda tener la empresa.

A nivel de Estado de Resultado los arrendatarios seguirán registrando los gastos por amortización de los intereses diferidos y las depreciaciones o amortizaciones de los activos.

Estos cambios que traen como consecuencia nuevos registros y reconocimientos no solo del activo sino del pasivo.

Ahora bien, para los arrendadores esta actualización de la NIIF 16, no trae cambios significativos, simplemente deberán diferenciar los arrendamientos financieros de los operativos, con respecto a los registros contables en el Balance y Estado de Resultado seguirán detallando lo que establece la NIC 17 (vigente).

4.1.2 Tratamiento tributario

Ahora bien, como ya se ha expuesto precedentemente en esta tesis, toda operación económica que incide en la utilidad o pérdida de una empresa influye en su tributación. En este caso los desembolsos o gastos efectuados generan un tratamiento tributario, normado por LIR, donde el SII se ha pronunciado a través de Circulares y Oficios, las cuales detallaremos y analizaremos con la finalidad de establecer herramientas de control para la correcta determinación del IDPC.

A través de Circular N°54 de 1984, el SII le otorga el tratamiento tributario a los Gastos de Organización y Puesta en Marcha y a todos aquellos desembolsos asimilados a estos, estableciéndoles el tratamiento que dispone en el N°9 del Art. 31 de la LIR, la cual les permite amortizar dichos gastos desde uno hasta seis años consecutivos, contados desde que ocurrieron dichos gastos o desde que se generaron los ingresos de su actividad principal, siempre y cuando estos se generen posterior a dichos gastos. Para aquellos gastos que se decidan amortizar en más un ejercicio comercial se le deberán aplicar las normas de reajustabilidad establecidas en el N°7 Art. 41 de la LIR.

Asimismo, estos gastos están vinculados con los años de existencia legal prevista para las sociedades, es decir, en caso de que la sociedad tenga determinado tiempo previsto para realizar su actividad económica como ser cinco años, en esta misma cantidad de tiempo se tiene como plazo máximo para poder amortizar dichos gastos.

Por lo anterior, en adelante, esquematizamos una serie de desembolsos asimilados por el SII como Gastos de Organización y Puesta en Marcha, detallando la Jurisprudencia Administrativa que se aplica:

4.1.2.1 Gastos diferidos por mejoras útiles en inmuebles arrendados

La Circular del SII N° 53 de 1978, conceptualiza y detalla el tratamiento tributario de los gastos incurridos por los arrendatarios y que son considerados mejoras útiles.

Estos desembolsos son descritos como aquellos gastos necesarios para habilitar, remodelar, o acondicionar un inmueble agregándole un valor considerable, estas mejoras pueden estar representadas por instalaciones de muros o paredes divisorias, cambio de ventanales, arreglo de pavimentos interiores y exteriores, cambios de cañerías, instalaciones de ductos, entre otras.

Estas mejoras corresponden a un inmueble por adherencia ya que son adaptaciones al inmueble por parte del arrendatario para adecuarlo al giro o actividad prevista, por tanto, pasan a formar parte del inmueble y por ende del dominio del arrendador.

A estas inversiones tan costosas el SII les otorga un tratamiento especial considerándolas como gastos necesarios para iniciar una actividad económica, por parte del arrendatario.

Por tanto, a través de la Circular anteriormente detallada, el SII le otorga a los desembolsos efectuados para realizar mejoras útiles en un inmueble arrendado, la

calificación de un gasto de organización y puesta en marcha, otorgándole el tratamiento tributario establecido en el N°9 del Art. 31 de la LIR.

El SII destaca, que en caso que los desembolsos efectuados correspondan a reparaciones locativas o reparaciones o mejoras necesarias, tal como lo establece la Circular 54 de 1984, tales erogaciones para la empresa arrendataria constituyen un gasto necesario para producir la renta del ejercicio en que estos se pagaron o adeudaron, en la medida además que cumplan con los requisitos exigidos para considerarlos gastos normales y necesarios que establece el Art. 31 de la LIR.

Por tanto, es necesario diferenciar los desembolsos por mejoras útiles y los desembolsos por reparaciones locativas o reparaciones necesarias, ya que su tratamiento tributario y clasificación como gasto diferido dependerá a qué tipo de gasto (Oficio SII N° 83 de 1996).

4.1.2.2 Gastos efectuados para la construcción de un establecimiento comercial en terreno ajeno

La construcción de un inmueble nuevo en un terreno arrendado corresponde a una inversión efectuada por el arrendatario que involucra a dos sujetos (arrendatario y arrendador).

La inversión realizada le otorga un mayor valor al bien del cual es titular el arrendador. No podría clasificarse dicha construcción como un activo fijo del arrendatario y debe considerarse un costo diferido o una especie de renta de arrendamiento pagada por anticipado.

Para el arrendador las inversiones efectuadas por el arrendatario quedan establecidas en el contrato y se entienden como parte del pago del arrendamiento efectuado anticipadamente. El arrendador se hace dueño de dichas construcciones desde el mismo momento de la ejecución, representando un aumento de patrimonio para éste, quedando sujeto a la tributación general que contempla la Ley de la Renta en el período tributario en que tales inversiones o construcciones se ejecutaron.

El SII le aplica un tratamiento especial cuando las construcciones son nuevas, considerándolas un gasto diferido el cual podrá amortizarse por el tiempo que dura el contrato de arriendo, esto bajo el principio de correlación de gastos con ingresos, por tanto, es importante diferenciar las mejoras útiles y de las construcciones nuevas, por cuanto su tratamiento tributario es distinto (Oficio SII N°3.844 de 2004).

4.1.2.3 Gastos realizados para la construcción de un camino sobre un terreno ajeno

En la construcción de un camino sobre un terreno ajeno estamos frente una servidumbre de tránsito (predial), siendo esta, tal como lo establece el Código Civil en su Art. 831: “Un gravamen impuesto sobre un predio en utilidad de otro inmueble de distinto dueño.” Cuando lo que motiva este gravamen, en contra de un predio, es la necesidad que tiene otro inmueble para comunicarse con el camino público, se ésta frente a una servidumbre de tránsito.

Ahora bien, el legislador calificó en el Art. 577 del Código Civil a las servidumbres activas como uno de los derechos reales de los titulares o propietarios del inmueble.

La servidumbre no tiene una presencia física o real ya que constituyen un mero derecho que nace de la Ley. Por tanto, no pueden ser consideradas activos fijos, por lo que constituyen activos intangibles.

El SII ratifica su clasificación como un activo intangible negando la aplicación de la norma de depreciación detallada en el N°5 del Art. 31 de la LIR y adicionalmente le otorga a los costos incurridos en la construcción del camino sobre el predio sirviente la calificación de gastos de organización y puesta en marcha, dándoles el tratamiento tributario normado en el N°9 del Art. 31 de la LIR. (Oficio SII N°3.274 de 1995).

Asimismo, las inversiones, efectuadas en yacimientos mineros o cualquier otra industria, tales como, labores de desarrollo, mejoras, servidumbres de tránsito y labores de acceso, así como, los costos efectuados para la construcción de piques, túneles o galerías de ventilación, de transporte principal o secundario, así como cualquier inversión preliminar necesaria para explotar una actividad económica, pasan a ser propiedad de los dueños de los terrenos o caminos sirvientes, y son calificadas como gastos diferidos o gastos de organización o puesta en marcha, otorgándoles el tratamiento tributario establecido en el N°9 del Art. 31 de la LIR. (Oficio SII N°4.262 de 2006 / Oficio N°322 de 2013).

4.2 OTROS GASTOS QUE EL SII ASEMEJA A GASTOS DE ORGANIZACIÓN Y PUESTA EN MARCHA

4.2.1 Gastos por licitación y adjudicación de contratos de construcción

Los gastos incurridos por empresa con la finalidad de adjudicarse un contrato de concesión, tales como, estudios de factibilidad, estudios económicos y otros inherentes y relacionados con la licitación y adjudicación del contrato, así como los pagos efectuados al Estado por los bienes y derechos utilizados en la concesión, son calificados como gastos de organización y puesta en marcha, otorgándole el tratamiento tributario establecido en el N°9 Art. 31 de la LIR (Oficio SII N°3.025 de 2000).

El SII establece como condiciones para ser avalado como gasto de organización y puesta en marcha, que este sea un pago único e indispensable para ejercer la actividad económica (Oficio SII N°654 de 2006).

En los casos en que las sociedades amorticen en un solo ejercicio comercial los desembolsos efectuados por este concepto, y que dicha deducción origine pérdidas tributarias y por consiguiente solicitudes de devoluciones de impuesto el SII a través del Oficio N° 273 de 2007, desestimó como requisito para acreditar dicha deducción que la obra estuviera culminada, alegando que la aplicación del N°9 del Art. 31 de la LIR no impide que los gastos por este concepto puedan ser rebajados en un solo ejercicio comercial.

4.2.2 Gastos por subrogar, vía cesión de contrato los derechos que posee otra empresa

Los desembolsos realizados por una empresa para subrogar, vía cesión de contrato, el derecho que tiene otra empresa en un contrato de suministros de papeles, siempre y cuando cumplan con los requisitos copulativos para ser considerados necesarios para producir la renta, establecidos en el inciso 1° del Art. 31 de la LIR, que sean indispensable, es decir, que sin este gasto la empresa no podría iniciar su actividad como proveedora, y que sea un pago único, el SII lo avala y lo define como un gasto de organización y puesta en marcha otorgándole el tratamiento tributario del N° 9 Art. 31 de la LIR.(Oficio SII N°190 de 2011 / N°305 de 2012).

4.2.3 Gastos para la adquisición de software o programas computacionales mandados a confeccionar a la medida

Los desembolsos efectuados para la adquisición de Software computacionales hechos a la medida o bajo requerimientos específicos de los interesados sin que puedan ser estandarizados para su comercialización, contablemente constituyen desembolsos por concepto de servicios de ingeniería o asesorías técnicas, tributariamente son un gasto diferido al cual se le otorga el tratamiento tributario que establece el N° 9 del Art. 31 de la LIR, alegando el SII que estos desembolsos se consideran gastos diferidos porque inciden en la generación de la renta de varios ejercicios futuros (Oficio N°150 de 1993).

4.3 GASTOS DIFERIDOS EN PROCESOS DE REORGANIZACIÓN EMPRESARIAL

Dentro de los procesos de reorganización empresarial se encuentra la fusión por absorción, donde se logra reunir los derechos y acciones de una sociedad en manos de una misma persona.

En este tipo de fusiones una sociedad, llamémosla “A”, adquiere las acciones de otra sociedad, llamémosla “B”, para posteriormente fusionarse, es decir “A” absorbe a “B”. Adquiriendo “A” todos los activos y pasivos de “B”.

Ahora bien, esta decisión de negocios origina efectos contables y tributarios para la empresa inversora, los cuales analizaremos y detallaremos los puntos de mayor interés:

4.3.1 Tratamiento contable

En el momento en que se efectúa la fusión por absorción, se puede originar una diferencia de valor, en nuestro caso de estudio un goodwill, es decir que el monto pagado por “A” para la adquisición de las acciones o derechos sociales sea mayor que el valor razonable o valor según libros de los activos netos adquiridos en el proceso de fusión por absorción de “B”.

Por lo anterior, “A” al adquirir las acciones o derechos sociales de “B” registrará contablemente un “Activo de Inversión” con dicho valor, posteriormente al efectuarse la fusión y originarse el goodwill, “A” registrará el goodwill y los activos y pasivos que recibe de “B”.

Con este proceso de fusión, el capital propio de la sociedad absorbente no varía, puesto que sólo hubo un intercambio de activo de dicha sociedad (se cambió caja por los activos y pasivos de la absorbida) y con respecto a los activos y pasivos que se están recibiendo su registro contable dependerá de la naturaleza de cada uno y de lo que dispongan las normas financieras.

La NIIF N°3 plantea que una entidad (la adquiriente) debe contabilizar cada combinación de negocios mediante la aplicación del método de adquisición, el cual señala los siguientes pasos:

1) Identificación de la entidad adquirente: La entidad que obtiene el control de la adquirida, aquella que asume por cuenta y riesgo para su administración la totalidad de derechos y obligaciones de la entidad absorbida.

2) Reconocer y medir los activos adquiridos y los pasivos asumidos: Como apoyo o soporte se encuentran las escrituras públicas de la fusión, donde se detalla la totalidad de bienes, derechos y obligaciones que adquiere, y dentro de los cuales se encuentran todos los contratos, títulos valores, garantías, entre otros derechos u obligaciones.

3) Determinar la fecha de adquisición: La adquirente identificará la fecha de adquisición, que es aquella en la que se obtiene el control de la adquirida, por tanto, esta fecha se puede reconocer en las escrituras públicas.

4) Reconocer y medir la plusvalía: La plusvalía es un activo que representa los beneficios económicos futuros que surgen de otros activos adquiridos en una combinación de negocios que no están identificados individualmente ni

reconocidos de forma separada, podríamos decir que la plusvalía es el goodwill originado en dicho proceso.

Actualmente, esta plusvalía o goodwill ya no es un concepto amortizable, con la implementación de la NIIF N°3 la sociedad adquiriente deberá determinar las posibles disminuciones en su valor, mediante la evaluación de pérdidas por deterioro año tras año.

Es importante considerar que, para el cálculo de estas pérdidas, se debe conocer el valor recuperable y el valor en uso del intangible, entendiendo por valor recuperable el mayor valor que se genere al comparar el valor razonable con el costo necesario para su venta y el valor en uso, y el valor en uso es determinado a través de proyecciones de flujos de caja antes de impuestos basados en presupuestos de ingresos y costos.

Por tanto, estas pérdidas por deterioro del valor se determinan, haciendo una comparación entre el valor razonable del activo, o de la unidad generadora de efectivo (UGE) para los casos donde no se pueda identificar individualmente la generación de efectivo de un activo en particular y su valor recuperable.

4.3.2 Tratamiento tributario

El tratamiento tributario que establece la Ley 20.630, con vigencia a partir del 1 de enero de 2013, establece que el menor valor determinado o goodwill no distribuido entre los activos no monetarios recibidos por la fusión, se considera un gasto diferido y deberá amortizarse por diez ejercicios comerciales consecutivos, contados a partir del ejercicio en que se efectuó la fusión.

La distribución del menor valor entre los activos no monetarios recibidos de la sociedad absorbida, lo cual llamaremos “proceso de distribución”, consiste en:

1) Inicialmente se deberá determinar cuánto es el menor valor o goodwill tomando el monto total de la inversión efectuada por la sociedad absorbente y el valor del capital propio tributario de la sociedad absorbida.

2) Posteriormente se detallarán los activos no monetarios recibidos del proceso de fusión, indicando su valor tributario y su valor corriente en plaza.

3) Se determinará cuáles son los activos donde el valor tributario sea menor que su valor corriente en plaza.

4) Se deberá calcular la proporción de cada activo no monetario (únicamente activos donde su valor tributario sea menor al valor corriente en plaza), con respecto al valor total de dichos activos no monetarios.

5) Una vez calculada esta proporción, se le concederá un nuevo valor a estos activos hasta el valor de la concurrencia del valor corriente en plaza de cada uno.

6) Una vez establecido este nuevo valor a cada uno de los activos no monetarios, y se genere una diferencia no distribuida entre ellos, esta diferencia es lo que la Ley específicamente el inciso 3° del N°9 del Art. 31 lo considera un gasto diferido, el cual podrá ser amortizado por diez ejercicios comerciales consecutivos.

(Circular SII N°13 de 2014)

Con la finalidad de ejemplificar y de esta forma aclarar el proceso de distribución y determinación del goodwill no distribuido, el Oficio SII N° 1.718 de 2014, detalla el siguiente ejemplo:

- Costo tributario de los derechos sociales adquiridos (CTDS): MM\$ 1.400.
- Capital propio tributario de la sociedad absorbida (CPT) previo a la disolución: MM\$ 561
- Goodwill: CTDS MM\$ 1400 – CPT MM\$ 561 = **MM\$ 839**
- La suma de los activos no monetarios (ANM) cuyo valor tributario (VT) es inferior al valor corriente en plaza (VCP): **MM\$ 690**

Activo no monetario (ANM)	VT		VCP	ANM
Inventario	130	<	250	250
Maquinarias	70	<	120	120
Marcas	6	<	80	80
Construcciones	220	>	170	-
Terreno	85	<	240	240
Total			860	690

Se tomó como referencia los datos detallados y se realizó el cálculo del goodwill no distribuido sobre el inventario y en estos pasos:

1) Cálculo del porcentaje: $VCP \text{ del inventario } MM\$ 250 / \text{ Total de ANM } MM\$ 690 = 0,3623$. Este cálculo nos demuestra como determinar la proporción del inventario en función del total de los ANM (que tienen su VT < VCP)

2) Aplicación del porcentaje a goodwill: $\text{Goodwill } MM \$ 839 \times \text{Proporción } 0,3623 = MM\$ 304$

3) Determinación del goodwill susceptible de ser incorporado al valor tributario del inventario en la contabilidad de la sociedad: $VCP \text{ inventario } MM\$ 250 - VT \text{ inventario } MM\$130 = MM\$120$.

4) Determinación del goodwill (asociado al inventario) susceptible de ser llevado a gasto en 10 años por el empresario individual, en la forma dispuesta por el N°9 del Art. 31 de la LIR: MM\$ 304 – MM\$ 120 = MM\$ 184

Esta diferencia considerada no distribuida (MM\$ 184), se debe, a que la Ley permite incorporar al valor tributario del activo hasta la concurrencia del valor corriente plaza de este, otorgándole a la diferencia que resulte un tratamiento tributario, en este caso como ya lo mencionamos la amortización (gasto diferido) en partes iguales por 10 años contados a partir de la fecha de la fusión.

Ahora bien, a partir de la reforma de la Ley 20.780, la cual entra en vigencia el 1 de enero de 2015, el goodwill no distribuido se considera un activo intangible, que sólo puede ser castigado o amortizado en la disolución o al término de giro de la absorbente. (Circular SII N°1 de 2015)

En el caso de la disolución de la absorbente, es decir cuando este deje de existir legalmente, se podrá deducir como gasto la totalidad del activo intangible.

En el caso de término de giro de la absorbente, cuando este cese el ejercicio de sus actividades afectas a impuestos, lo que no implica que deje de existir legalmente, se podrá deducir la totalidad del activo intangible de la renta afecta al IDPC al término de giro de la misma.

Ahora bien, durante la existencia legal de la sociedad absorbente o mientras esta no efectúe término de giro, el goodwill no distribuido constituirá una inversión efectiva que debe activarse y debe conformar el capital propio tributario de la

sociedad, y al cual año tras año se le deberá aplicar la norma de reajustabilidad del N°6 del Art. 41 de la LIR.

La vigencia de la reforma es a partir del 1 de enero de 2015, haciendo la salvedad para aquellos procesos de fusión que se hayan iniciado antes del 1 de enero de 2015 y que concluyan hasta el 1 de enero 2016, los cuales se les seguirá aplicando el tratamiento tributario de la Ley 20.630 (gasto diferido por 10 años).

Considerando la salvedad que establece esta reforma para los procesos de fusión que se inicien el 1 de enero de 2015, la Resolución Exenta N°111 de 2014 estableció el procedimiento para la acreditación del inicio de un proceso de fusión, donde los interesados deberán presentar declaración jurada acompañada de los antecedentes requeridos los cuales serán avalados por el SII.

Asimismo, el SII posee la facultad de tasar fundamentalmente aquellos activos no monetarios que su valor sea notoriamente más elevado a los valores corrientes en plaza, o a los que se cobren o cobrarían en convenciones de similar naturaleza. (Oficio SII N°1.516 de 2015).

En los casos que una sociedad por un proceso de fusión adquiera un único activo y este corresponde a un “Derecho de explotación” el SII, argumenta, que dicho activo corresponde a un activo intangible y, por tanto, no puede ser depreciado ni amortizado, es decir, no afecta el resultado tributario del contribuyente, y forma parte de su capital propio tributario, tal como lo establece el N°1 del Art. 41 de la LIR (Oficio N° 3.234 de 2015).

4.4 GASTOS INCURRIDOS EN LA PROMOCIÓN O COLOCACIÓN EN EL MERCADO DE ARTÍCULOS NUEVOS FABRICADOS O PRODUCIDOS

De conformidad a lo dispuesto por el N°10 del Art. 31 de la LIR, los gastos incurridos en la promoción o colocación en el mercado de artículos nuevos fabricados o producidos por el contribuyente, podrán ser prorrateados hasta en tres ejercicios comerciales consecutivos, contados desde que se generaron dichos gastos.

Para los casos en que se decidan amortizar en más de un ejercicio se le aplicarán las normas de revalorización aplicadas a los gastos de organización y puesta en marcha.

Con respecto a dichos gastos el SII, establece dos condiciones fundamentales para avalarlos, la primera es que el contribuyente haya incurrido efectivamente en el gasto, sea que éste se encuentre pagado o adeudado al término del ejercicio, la segunda es que tales gastos se refieren a la fabricación o producción de artículos nuevos que se promocionan o colocan en el mercado, denotando dichas expresiones que tales artículos deben provenir de un proceso de fabricación o producción de bienes muebles, es decir, asociados a un ciclo productivo o de manufacturación de bienes (Oficio N° 4.291 de 2006).

4.5 GASTOS INCURRIDOS EN INVESTIGACIÓN CIENTÍFICA Y TECNOLÓGICA

Estos gastos se encuentran normados en el N°11 del Art. 31 de la LIR, que establece que “Podrán rebajarse de la renta bruta los gastos incurridos en la investigación científica y tecnológica en interés de la empresa, aun cuando dichos desembolsos no sean necesarios para producir la renta del ejercicio”, pudiendo ser deducidos o amortizados, optativamente o a elección del contribuyente, en el mismo ejercicio en que se pagaron o adeudaron, o bien, traspasarse a resultado, en uno hasta un máximo de seis ejercicios comerciales consecutivos”.

Con respecto a estos gastos, el SII establece, que para que proceda esta rebaja no deben haberse rebajado previamente como costo durante el ejercicio comercial correspondiente, y que estos se puedan acreditar o justificar de forma fehaciente ante la Administración Tributaria (Circular SII N° 11 de 1989).

Adicionalmente, el SII sostiene que todo gasto que cumpla con las especificaciones que se detallan, podrán ser admitidos como gastos de investigación científica y tecnológica (Oficio N° 3.398 de 2016):

- Investigación científica: Aquella que persigue la obtención de un conocimiento cierto de las cosas por sus principios y causas.
- Investigación tecnológica: Aquella encaminada a obtener un conocimiento propio de un oficio mecánico o arte industrial.
- Interés de la empresa: Quiere decir que el gasto lo incurre directamente la empresa y para su beneficio.

CAPÍTULO 5 CONCLUSIONES

El principio de correlación de gastos con ingresos y los criterios de diferimiento de gastos, implica conocer lo que establece la Ley y la interpretación de la Administración Tributaria. Además, requiere conocer las normas internacionales de información financiera (IFRS), para entender el tratamiento contable relacionado, para así identificar los ajustes que se precisa efectuar para una correcta determinación de la base imponible del IDPC, por lo que las empresas requieren contar con profesionales debidamente capacitados.

El Principio de correlación de gastos con ingresos, en materia tributaria pareciera más bien asociarse a una distribución uniforme de gastos tributarios en el tiempo que a una correlación estudiada y consiste con la generación de ingresos como sucede en materia contable. Existen casos en materia tributaria que el Principio de correlación de gastos con ingresos no se da como es en el caso de la tributación de los servicios sobre base percibida y el uso o utilización de pérdidas tributarias, a modo de ejemplos.

Finalmente, y con la finalidad de brindar una herramienta útil para los profesionales del área que les permita conocer los casos más recurrentes o habituales que se presentan relacionados con el principio de correlación de gastos con ingresos y de criterios de diferimiento de gastos, presentamos:

Anexo 1 – “Principio de correlación de gastos con ingresos”.

Anexo 2 - “Criterios de diferimiento de gastos”.

En cada Anexo se incluye, por cada concepto o partida a analizar:

1. Descripción o situación a analizar.
2. Tratamiento tributario y base legal.
3. Tratamiento contable y norma aplicable.
4. Controles recomendados.

En el caso del **Anexo 1** referente a “Principio de correlación de gastos con ingresos”, tratamos los casos o situaciones explicados en Capítulo 3 de la Tesis:

- 3.1). Correlación general de ingresos y gastos.
- 3.2). Contratos de promesa de ventas de inmuebles.
- 3.3). Bienes enajenados o prometidos enajenar.
- 3.4). Contratos de construcción por suma alzada.
- 3.5). Existencias.
- 3.6). Ingresos y gastos Holding.
- 3.7). Reconocimiento de gastos por cuotas variables en contrato de leasing.
- 3.8). Situación de proyectos abortados.
- 3.9). Situaciones en que el principio de correlación de ingresos y gastos no se da materia tributaria.

En el caso del **Anexo 2** referente a “Crterios de diferimiento de gastos”, tratamos los casos o situaciones explicados en Capítulo 4 de la Tesis:

- 4.1.a). Gastos por mejoras útiles en inmuebles arrendados.
- 4.1.b). Gastos efectuados para la construcción de un establecimiento comercial en terreno ajeno.
- 4.1.c). Gastos realizados para la construcción de un camino sobre terreno ajeno.
- 4.2.a). Gastos por licitación y adjudicación para contratos de construcción.
- 4.2.b). Gastos para subrogar, vía cesión de contrato los derechos que posee otra empresa.
- 4.2.c). Gastos para la adquisición de software o programas computacionales mandados a confeccionar a la medida.
- 4.3.a). Menor valor o goodwill no distribuido. De enero de 2010 hasta diciembre de 2014.
- 4.3.b). Menor valor o goodwill no distribuido. A partir de enero de 2015.
- 4.4). Gastos incurridos en la promoción o colocación en el mercado de artículos nuevos fabricados o producidos.
- 4.5). Gastos incurridos en investigación científica y tecnológica.

ANEXO Nº 1

CONTROLES APLICABLES A LA CORRELACION DE GASTOS CON INGRESOS.					
Ref.	Descripción	Tratamiento tributario / Base legal	Análisis tributario	Análisis financiero/Norma contable	Controles aplicables
3.1	Correlación general de ingresos y gastos	De los ingresos brutos se deducirán los costos directos y gastos necesarios para producirlos. * Art. 30 y 31 de la LIR	Como norma general los gastos deben deducirse tributariamente en los ejercicios en que se reconocen los ingresos asociados.	Los gastos deben ser reconocidos en el ejercicio en que se reconocen los ingresos asociados.	1) Verificar que gastos e ingresos devengados del ejercicio queden debidamente contabilizados. 2) Revisar cuentas de balance: - Activos y pasivos diferidos - Provisiones de gastos e ingresos - Anticipos de clientes 3) Efectuar cuadraturas anuales de ingresos y gastos contables y tributarios (conciliando con libros auxiliares de compras y ventas)
3.2	Contratos de promesa de ventas de inmuebles	Reconocimiento de ingresos y costos a la fecha de escritura de compraventa. * Art. 29 y 30 de la LIR. * Circular 11 de 1988.	Reconocimiento de ingresos y costos a la fecha de la escritura de compraventa.	Reconocimiento de ingresos a la fecha de escritura verificando inscripción en el conservador de bienes raíces. * NIIF 15	Verificar fechas de escrituras de compraventas de inmuebles, principalmente a la fecha de cierre del ejercicio.
3.3	Bienes enajenados o prometidos enajenar	Se reconoce una utilidad estimada en la futura venta. * Art. 30 de la LIR.	La utilidad estimada se ajusta en el ejercicio en que se concreta la venta.	Los ingresos deben ser reconocidos contablemente cuando el vendedor transfiere la propiedad, los riesgos, ventajas significativas, gestión y el control al comprador. Fecha que no coincide necesariamente con la fecha de emisión de la factura.	1) Consultar al cierre del ejercicio la existencia de bienes prometidos enajenar. 2) Revisar en el balance la existencia de saldos en la cuenta " Anticipos de clientes ". 3) Revisar cálculo de utilidades estimadas en futuras ventas.
3.4	Contratos de construcción por suma alzada	Los ingresos tributarios se reconocen cuando se formulan los estados de pago, independiente de la fecha de emisión de la factura. * Art. 29 y 30 de la LIR.	Reconocimiento de ingresos tributarios de acuerdo a fechas de emisión de los estados de pago.	Reconocimiento de ingresos financieros por grado de avance de obras, que no necesariamente coinciden con la fecha de emisión de los estados de pago y facturas. * NIIF 15	Verificar que ingresos tributarios del ejercicio estén de acuerdo con la fecha de emisión de los estados de pago.
3.5	Existencias	Tributariamente se acepta el costo directo de las existencias (materia prima y mano de obra directa). No se acepta la activación de los gastos indirectos de fabricación. * Art. 29, 30 y 41 de la LIR.	1) Se debe aplicar corrección monetaria tributaria a las existencias al cierre de ejercicio. 2) Solo se aceptan como métodos de costeo tributarios: - El precio promedio ponderado - FIFO 3) En el rubro inmobiliario los gastos indirectos y gastos de administración activados pueden ser de montos significativos.	1) El costo financiero de las existencias debe incluir el costo directo y los costos indirectos de fabricación. 2) Al cierre del ejercicio las existencias deben quedar valorizadas al menor valor entre el valor libro o contable y el valor neto realizable (precio estimado de venta menos los costos estimados para terminar su producción y los costos para la venta). * NIC 2	1) Evaluar conveniencia de llevar un control separado del costeo tributario de las existencias. No incluyendo gastos indirectos y aplicando corrección monetaria tributaria. 2) Verificar que el método de costeo adoptado por la empresa sea de los aceptados tributariamente. 3) Verificar que los ingresos tributarios estén de acuerdo a la normativa sobre base devengada. 4) Evaluar factibilidad de deducir los gastos indirectos activados en los inventarios al cierre anual.

ANEXO N° 1 (CONTINUACION)

CONTROLES APLICABLES A LA CORRELACION DE GASTOS CON INGRESOS (Continuación)					
Ref.	Descripción	Tratamiento tributario / Base legal	Análisis tributario	Análisis financiero/Norma contable	Controles aplicables
3.6	Ingresos y gastos en Holding	Los gastos e ingresos tributarios deben ser reconocidos en cada empresa de acuerdo a la normativa legal general. *Art. 31 y 21 de la LIR.	1) Considerar que el SII fiscaliza con mayor profundidad las transacciones entre empresas relacionadas. 2) Debería llevarse un catastro actualizado de todas las transacciones entre empresas relacionadas para una evaluación permanente de los eventuales efectos tributarios que ellas puedan generar con la finalidad de evitar contingencias tributarias.	1) Los gastos e ingresos contables deben reconocerse de acuerdo a la normativa general contenida específicamente en el marco conceptual de las normas IFRS. 2) Las normas IFRS exigen la presentación de estados financieros consolidados, ficción legal que implica la presentación de un solo estado financiero agrupando los activos y pasivos de la sociedad matriz y de sus filiales. Anulando los ingresos y gastos intercompañía. * NIIF 10	1) Mantener un catastro actualizado de todas las transacciones intercompañía. 2) Revisar márgenes de ventas entre empresas relacionadas verificando que estos se encuentren dentro de los rangos de mercado. 3) Verificar que gastos de Holding se encuentren debidamente distribuidos a las empresas que hacen uso de ellos. 4) Evaluar necesidad de los gastos Holding distribuidos correlacionándolos con los ingresos que generen. 5) Verificar que las operaciones intercompañía se paguen mediante flujos de efectivos y en los plazos de operaciones de mercado.
3.7	Reconocimiento de gastos tributarios por cuotas variables en contratos de leasing	Las cuotas pagadas en un contrato de leasing deben ser reconocidas como gasto tributario uniformemente en el período que dure el contrato. * Oficio SII N° 297 de 1997.	No se permite el reconocimiento como gasto de cuotas variables, específicamente lo que sucede cuando se paga una primera cuota más alta como pie.	Los leasings no se contabilizan como gastos sino que se registran los activos y obligaciones. *NIC N°17 Arrendamientos (vigente hasta diciembre 2018)	Verificar que cuotas pagadas en un contrato de leasing sean uniformes para su deducción como gasto tributario.
3.8	Situación de proyectos abortados	En la medida en que los gastos asociados a un proyecto puedan reconocerse tributariamente como gasto en el ejercicio en que se incurren, se sugiere elegir esta opción. *Art. 31 N°9 de la LIR	El SII en algunos casos ha cuestionado la necesidad del gasto en caso de proyectos abortados.	Los gastos de proyectos deben ser activados para la debida correlación con los ingresos que generen. * Marco conceptual, específicamente párrafo 4.50 de las IFRS	En caso de proyectos nuevos respecto de los cuales no se sabe si llegaran a concretarse. Se sugiere reconocer el gasto tributario en el ejercicio en que se genera.

ANEXO N° 2

CONTROLES APLICABLES CONTABLE-TRIBUTARIO DE GASTOS QUE LA LIR PERMITE DIFERIR					
Ref.	Descripción	Tratamiento tributario / Base legal	Análisis tributario	Análisis financiero/Norma contable	Controles aplicables
4.1	Gastos por mejoras útiles en inmuebles arrendados.	GOPM - Diferimiento de uno hasta seis ejercicios comerciales consecutivos. * N°9 Art. 31 de la LIR. * Circular SII N°53 de 1978. * Oficio SII N°83 de 1996.	a) Distinguir lo que es una mejora útil (gasto diferido). b) Distinguir lo que son reparaciones locativas (gasto del ejercicio).	NIC N°17 Arrendamientos (vigente hasta diciembre 2018). Arrendatario: a) Registra como gasto las cuotas de arrendamiento. Arrendador: a) Registra los ingresos por arrendamiento. b) Registra, a lo largo del arrendamiento, cualquier costo inicial asociado.	1) Identificar los contratos de arrendamiento operativo (arrendatario). 2) Estado de Resultado: Gastos asociados al arriendo (gastos de intereses, depreciación o amortización). En el caso de Arrendamiento Operativo gastos de arrendamiento. 3) Balance General: Arrendatario deberá registrar los derechos de uso del activo, los intereses diferidos y la obligación de los pagos por arriendo (NIIF 16). 4) Deducir de la BI del IDPC las cuotas de arrendamiento. 5) Agregar a la BI del IDPC los intereses y la depreciación o amortización del activo.
4.1	Gastos efectuados para la construcción de un establecimiento comercial en terreno ajeno.	Tratamiento especial GD, amortizable por el tiempo del contrato, se aplica el principio de correlación de gastos con ingresos. * Oficio SII N°3.844 de 2004.	a) Es un gasto diferido para el arrendatario. b) El arrendador se hace dueño de las construcciones desde el momento de su ejecución, aumentando su patrimonio.	NIIF N°16 Arrendamientos (vigente a partir de enero 2019) Arrendatario: a) Registra el derecho de uso del activo subyacente, los intereses diferidos y se incluye cualquier costo inicial por retiro o restauración. b) Registra en el pasivo las obligaciones de los pagos de arrendamiento. c) Registra los gastos por intereses y la depreciación o amortización que genera el activo involucrado.	
4.1	Gastos realizados para la construcción de un camino sobre un terreno ajeno.	GOPM-Diferimiento de uno hasta seis ejercicios comerciales consecutivos. * N°9 Art. 31 LIR. * Oficio SII N°3274 de 1995. * Oficio SII N°4.262 de 2006. * Oficio SII N°322 de 2013.	a) La servidumbre de tránsito corresponde a un derecho para su titular (intangibles). b) Corresponden a inversiones preliminares necesarias para explotar una actividad.		
4.2	Gastos por licitación y adjudicación para contratos de construcción.	GOPM-Diferimiento de uno hasta seis ejercicios comerciales consecutivos. * N°9 Art. 31 LIR. * Oficio SII N°3025 de 2000. * Oficio SII N°654 de 2006. * Oficio SII N°273 de 2007.	a) Gastos correspondientes a estudios de factibilidad, económicos, pagos al Estado, entre otros. b) Pagos únicos y necesarios para ejercer la actividad.	NIC N°38 Activos Intangibles a) Identificar si los desembolsos cumplen con el criterio de reconocimiento para ser catalogados como Activos Intangibles (identificables, control y determinación de beneficios económicos). b) Si no cumplen con el criterio de reconocimiento son considerados gastos del ejercicio. e) Los gastos de investigación serán gastos del ejercicio.	1) Identificar si contablemente se registró como activo intangible o como gasto del ejercicio. 2) Identificar si corresponden a un AI de vida útil indefinida, Ej., los software, estos anualmente deben tener pruebas de deterioro, es común que tengan un menor valor. 3) En los casos de AI de vida útil definida, se deberán amortizar, para ello previamente se deberá evaluar la duración del contrato y en cuanto tiempo se recupera la inversión para establecer el tiempo de amortización. 4) Si cumple con las disposiciones legales tributarias para ser considerado gasto diferido tributario: 4.1) Considerar en cuántos ejercicios comerciales se decidió amortizar el gasto. 4.2) Activar la porción no reconocida como gasto tributario. 4.3) Registrar como gasto tributario la porción amortizada que corresponda. 5) Para la determinación de la base imponible del IDPC: 5.1) Evaluar si contablemente se registró la totalidad del gasto. SI = Agregar a la RLI la porción no considerada gasto tributario. NO = Deducir de la RLI el gasto tributario.
4.2	Gastos para subrogar, vía cesión contrato, los derechos que posee otra empresa.	GOPM-Diferimiento de uno hasta seis ejercicios comerciales consecutivos. * N°9 Art. 31 LIR. * Oficio SII N°190 de 2011. * Oficio SII N°305 de 2012.	Pagos únicos y necesarios para ejercer la actividad.	f) No deben reconocerse como activo si se han desarrollado internamente (marcas comerciales, gastos de puesta en marcha, costos de publicidad, costos de traslado). g) Los activos intangibles de vida útil indefinida (IFRS Full) no se amortizan, se someten a pruebas de deterioro anualmente.	
4.2	Gastos para la adquisición de software o programas computacionales mandados a confeccionar a la medida.	GOPM-Diferimiento de uno hasta seis ejercicios comerciales consecutivos. * N°9 Art. 31 LIR. * Oficio SII N°150 de 1993.	Gastos que inciden en la generación de la renta de varios ejercicios.		

ANEXO N° 2 (CONTINUACION)

CONTROLES APLICABLES CONTABLE-TRIBUTARIO DE GASTOS QUE LA LIR PERMITE DIFERIR					
Ref.	Descripción	Tratamiento tributario / Base legal	Análisis tributario	Análisis financiero/Norma contable	Controles aplicables
4.3	Menor valor o goodwill no distribuido. De enero 2013 hasta diciembre 2014.	GD-Diferimiento por diez años en cuotas iguales. * Inciso 3ero N°9 Art 31 LIR. * Circular SII N°13 de 2014. * Oficio SII N°1718 de 2014.	a) Que se evidencie o acredite un proceso de fusión por absorción. b) Identificar los activos no monetarios de la sociedad absorbida. c) Realizar la comparación de los VT y VCP de los activos no monetarios. d) Calcular el goodwill no distribuido (gasto diferido).	NIIF N°3 Combinación de negocios a) La sociedad adquirente deberá aplicar el método de adquisición. b) Anualmente se realizarán evaluaciones de deterioro de la plusvalía o goodwill, en caso de existir disminuciones del valor, estas son financieras por lo que no afectan la determinación del IDPC.	1) Analizar el resultado de las evaluaciones de deterioro del goodwill, en caso de originarse una disminución de valor afectará sólo el resultado financiero. 1.1) IFRS full prueba de deterioro. 1.2) IFRS PYME amortización hasta en 10 ejercicios. 2) Tributariamente: 2.1) La disminución del valor de la plusvalía en caso de afectar el estado de resultado de la sociedad deberá agregarse a la RLI. 2.2) Identificar los activos no monetarios adquiridos, su VT y VCP. 2.3) Determinar el goodwill no distribuido. 2.4) En procesos de fusión hasta el 31/12/2015, se amortiza en partes iguales por 10 años. 2.5) En procesos de fusión a partir del 01/01/2016, el activo intangible sólo se podrá castigar en caso de disolución o término de giro de la sociedad.
4.3	Menor valor o goodwill no distribuido. A partir de enero 2015.	AI - Activo intangible, sólo se permite deducir en el momento de término de giro o disolución de la sociedad. * N°9 Art. 31 LIR. * Circular SII N°1 de 2015. * Oficio SII N°1516 de 2015. * Oficio SII N°3234 de 2015.	a) Calcular el goodwill no distribuido. (activo intangible). b) En caso de término de giro o disolución de la sociedad absorbente se amortizará este menor valor.		
4.4	Gastos incurridos en la promoción o colocación en el mercado de artículos nuevos fabricados o producidos	GPCPN - Diferimiento de uno hasta tres ejercicios comerciales consecutivos. * N°10 Art. 31 LIR. * Oficio SII N°4291 de 2006.	Los artículos que se están colocando en el mercado deben provenir de un proceso de fabricación o ciclo productivo de bienes muebles.	NIC N°38 Activos Intangibles a) Identificar si los desembolsos cumplen con el criterio de reconocimiento para ser catalogados como Activos Intangibles (identificables, control y determinación de beneficios económicos). b) Si no cumplen con el criterio de reconocimiento son considerados gastos del ejercicio. c) Los gastos de investigación serán gastos del ejercicio. d) No deben reconocerse como activo si se han desarrollado internamente (marcas comerciales, gastos de puesta en marcha, costos de publicidad, costos de traslado). e) Los activos intangibles de vida útil indefinida (IFRS Full) no se amortizan se someten a pruebas de deterioro anualmente.	1) Identificar si contablemente se registró como un activo intangible o como un gasto del ejercicio. 2) En los casos de AI de vida útil definida, se amortizan, para ello previamente se deberá analizar en cuánto tiempo se recupera la inversión. 3) Si cumplen con las disposiciones legales tributarias para ser considerados gastos diferidos tributarios: 3.1) Considerar en cuantos ejercicios comerciales se decidió amortizar el gasto. 3.2) Activar la porción no reconocida como gasto tributario. 3.3) Registrar como gasto tributario la porción amortizada que corresponda. 4) Para la determinación de la base imponible del IDPC: 4.1) Evaluar si contablemente se registró la totalidad del gasto. SI = Agregar a la RLI la porción no considerada gasto tributario. NO = Deducir de la RLI el gasto tributario.
4.5	Gastos incurridos en investigación científica y tecnológica.	GICT - Diferimiento de uno hasta seis ejercicios comerciales consecutivos. * N°11 Art. 31 LIR. * Circular SII N°11 de 1989. * Oficio SII N°3398 de 2016.	a) Gastos que persiguen la obtención de un conocimiento cierto de las cosas por sus principios o causas. b) Gastos encaminados a obtener un conocimiento propio de un oficio mecánico. c) Deben ser incurridos directamente por la empresa y para su beneficio.		

BIBLIOGRAFÍA

- Código Civil de 1855, Chile.
- Jaque López, Javier y Ortiz Fuentealba, Luis. Compendio de Leyes Tributarias Año Tributario 2016. Santiago de Chile: Centro de Estudios Tributarios, Facultad de Economía y Negocios Universidad de Chile, 2016.
- Ley de Impuesto a la Renta (Decreto 824 de 1974).
- Código Tributario (Decreto Ley 830 de 1974).
- Ley 20.630, con vigencia a partir de 1 de enero de 2013.
- Ley 20.780 de 29.09.2014.
- Normas Internacionales de Información Financiera, Marco Conceptual. NIC 2 sobre Existencias. NIIF 10 sobre presentación de Estados Financieros Consolidados. NIC N°12 sobre Impuestos Diferidos. NIC N°17 sobre Arrendamientos. NIIF N°3 sobre Combinaciones de Negocios. NIIF 15 sobre reconocimiento de Ingresos. NIIF N°16 sobre Arrendamientos a partir de enero 2019. NIC N°38 sobre Activos Intangibles.
- Servicio de Impuestos Internos, Circular N°53 de 1978. Conceptualización de mejoras útiles y reparaciones necesarias en bienes arrendados.
- Servicio de Impuestos Internos, Circular N°54 de 1984. Tratamiento tributario para los gastos de organización y puesta en marcha.
- Servicio de Impuestos Internos, Circular N°11 de 1988. Reconocimiento de ingresos y costos en compraventa de inmuebles.
- Servicio de Impuestos Internos, Circular N°11 de 1989. Tratamiento tributario de los gastos de investigación científica y tecnológica.

- Servicio de Impuestos Internos, Circular N° 68 de 2010. Método de prorrateo de los gastos de utilización común.
- Servicio de Impuestos Internos, Circular N°13 de 2014, Circular N°1 de 2015. Tratamiento tributario del goodwill no distribuido.
- Servicio de Impuestos Internos, Resolución Exenta N°111 de 2014. Procedimiento para la acreditación del inicio de procedimiento de fusión.
- Servicio de Impuestos Internos, Oficio N° 297 de 1997. Reconocimiento de gastos por cuotas variables en contrato de leasing.
- Servicio de Impuestos Internos, Oficio N°292 de 26 de enero de 2006. Adopción de Normas IFRS en Chile.
- Servicio de Impuestos Internos, Oficio N°4.578 de noviembre de 2006. Correlación de los gastos con los ingresos.
- Servicio de Impuestos Internos, Oficio N° 654 de 2006. Gastos de organización y puesta en marcha debe tratarse de un pago único e indispensable para ejercer la actividad económica.
- Servicio de Impuestos Internos, Oficio N°150 de 1993, Oficio N°3.274 de 1995, Oficio N°83 de 1996, Oficio N°3.844 de 2004, Oficio N°4262 de 2006, Oficio N°273 de 2007, Oficio N°190 de 2011, Oficio N°305 de 2012, Oficio N°322 de 2013. Tratamiento tributario para los gastos de organización y puesta en marcha.
- Servicio de Impuestos Internos, Oficio N°1718 de 2014, Oficio N°1.516 de 2015, Oficio N°3.234 de 2015. Tratamiento tributario para el goodwill no distribuido.

- Servicio de Impuestos Internos, Oficio N° 4.291 de 2006. Tratamiento tributario para los gastos de promoción y colocación de productos nuevos.
- Servicio de impuestos Internos, Oficio N° 4.578 de 2006. Los gastos deben guardar una debida correlación con los ingresos.
- Servicio de Impuestos Internos, Oficio N° 3.398 de 2016. Tratamiento tributario de los gastos de investigación científica y tecnológica.
- Superintendencia de Valores y Seguros, Circular N°981 de 1990. Conceptualización de Gastos Diferidos. Circular N°1.819 de 2006. Define el tratamiento contable de gastos que se originen en la etapa de organización y puesta en marcha. Oficio Circular N°368 de 16.10.2006. Aplicación obligatoria y en forma integral o sin reservas de las IFRS. Oficio Circular N° 427 de 18.12.2007 establece calendario de aplicación de Normas IFRS.