

**RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 17 N° 8, ART. 33 N° 1 LETRA E),
ART. 107 Y ART. 108 – CIRCULAR N° 68 DE 2010
(ORD. N° 112 DE 17.01.2020).**

Ingresos brutos a considerar en las operaciones establecidas en los arts. 17, 107 y 108 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, para efectos de aplicación de la Circular N°68 de 2010.

Se ha recibido en esta Dirección Nacional su presentación indicada en el antecedente, mediante la cual solicita pronunciamiento relativo a la determinación de los ingresos brutos que deben ser considerados en el cálculo de los costos, gastos y desembolsos, imputables a los ingresos no constitutivos de renta, rentas exentas y rentas afectas al impuesto de primera categoría, que se instruye mediante la Circular N°68 de 2010.

I.- ANTECEDENTES.

Expone, que las empresas que asesora invierten en acciones de sociedades anónimas chilenas; cuotas de fondos de inversión y cuotas de fondos mutuos emitidos en Chile; títulos de renta fija emitidos por instituciones bancarias chilenas, empresas chilenas y por instituciones del Estado de Chile.

Los ingresos que genera la enajenación o rescate de las citadas inversiones se encuentra regulado en el N° 8 del artículo 17, artículos 107 y 108 de la LIR, normativa que contempla el concepto de “Mayor Valor”, que podría entenderse como “Ingreso Bruto”, para efectos de aplicar las instrucciones contenidas en la Circular N° 68 del año 2010, sobre el tratamiento tributario para los efectos de la LIR, de los ingresos no constitutivos de renta, rentas exentas y rentas afectas al impuesto de primera categoría en carácter de único y de los costos, gastos y desembolsos imputables a cada uno de ellos.

Por lo anterior, solicita confirmar o corregir, si solo el “Mayor Valor” generado en las señaladas inversiones, representaría ingreso bruto, para efectos de aplicar la Circular N° 68 del año 2010, dado que parte del flujo que se percibe, correspondería a la recuperación de la inversión realizada por un contribuyente, que determina su renta efectiva mediante contabilidad completa.

II.- ANÁLISIS.

Según lo dispuesto en el artículo 33, N° 1, letra e), de la LIR, los contribuyentes deben distinguir respecto de sus costos, gastos y desembolsos, cuáles de estos son imputables a los ingresos que se afectarán con impuestos bajo el régimen general y cuáles son imputables a ingresos no renta o rentas exentas. En decir, la regla general de deducción de gastos, costos y desembolsos consiste en que ellos solo pueden imputarse a los ingresos de la misma naturaleza.

Conforme a la citada norma, este Servicio emitió la Circular N° 68 de 2010, la cual regula el caso en que existen costos, gastos o desembolsos que resultan imputables a distintos tipos de ingresos o regímenes. Esto es, a ingresos afectos al régimen general, INR, REX o RAIPCU¹, es decir, que sean de utilización o aplicación común. En esta circular se instruyó que, para efectos de prorratar los costos, gastos y desembolsos de utilización común, se deberá aplicar sobre ellos la proporción que represente cada uno de ingresos brutos de cada régimen en el total de los ingresos que el contribuyente obtenga durante el mismo ejercicio.

En el ejercicio N°3, contenido en la citada Circular N°68, se ilustra el método que instruyó este Servicio para prorratar los gastos de utilización común, en ese ejemplo se aprecia claramente que, para determinar el total de ingresos, sean estos REX, INR o RAIPCU, debe considerarse el monto del ingreso, en forma previa a rebajar los costos (entre ellos se comprende el valor de la inversión), gastos y desembolsos asociados a cada tipo de ingreso.

Cabe hacer presente que el método instruido en la Circular es consistente con el tenor literal del artículo 33, N° 1, letra e), de la LIR, en el sentido que esta norma ordena rebajar de los beneficios que dichos ingresos o rentas originan los respectivos costos –esto es, el valor de la inversión para los casos consultados-, gastos y desembolsos.

A mayor abundamiento, si, como lo plantea el consultante, se entendiera que para aplicar la proporcionalidad de gastos de utilización común que se instruye en la Circular N°68 de 2010, en el caso

¹ Régimen que se encontraba vigente a la época de emisión de la Circular, según el inciso 3° del artículo N°17 N°8, y que fue derogado por la Ley N°20.780.

de rentas de los artículos 17 N°8, 107 y 108 de la LIR, el ingreso bruto corresponde al “mayor valor”, es decir, neto del costo de la inversión, se generaría una distorsión respecto a los demás tipos de rentas, respecto de las cuales el costo no se incluiría en el cálculo.

Ahora bien, en relación a la referencia al Oficio N° 2747, de 1988, cuyo último párrafo señala que los “ingresos brutos” de las inversiones en fondos mutuos, para los efectos del artículo 29 de la LIR, en concordancia con el artículo 41, respecto de contribuyentes de la primera categoría que declaren su renta efectiva mediante contabilidad completa y balance general, están constituidos por todo el mayor valor obtenido por sobre el capital original invertido en tales valores, cabe precisar que dicha afirmación tiene por objeto aclarar que de los ingresos del artículo 20 N°2 de la LIR, puede rebajarse el costo de la inversión, siendo ese resultado afecto a impuesto. Tal aclaración resulta necesaria, por cuanto, el artículo 30 de la LIR, que permite la determinación de la renta bruta, deduciendo de los ingresos brutos el costo directo, no tiene aplicación respecto de las rentas del artículo 20 N°2 de la LIR.

Finalmente, se hace presente que los contribuyentes podrá igualmente acreditar y justificar fehacientemente ante este Servicio, el monto o porcentaje de los gastos indicados, utilizando algún otro método o procedimiento de prorratio o asignación de los mismos, el cual deberá ser previamente autorizado por la Dirección Regional o la Dirección Grandes Contribuyentes, según corresponda, mediante resolución emitida al efecto y previa validación de tal método por parte de las Subdirecciones de Fiscalización y Jurídica de este Servicio. La autorización señalada, se someterá al procedimiento que establece la Resolución Ex. SII N° 66, de 2013.

III.- CONCLUSIÓN.

Con base a lo dispuesto en el artículo 33, N° 1, letra e), de la LIR, la Circular N° 68 de 2010, establece una metodología para prorratio los gastos, costos y desembolsos de uso común, para la cual se utiliza la proporción que represente cada uno de los ingresos brutos de los distintos regímenes, esto es, previo a la deducción de los costos, gastos y desembolsos. Es decir, que corresponde a ingreso bruto la totalidad del ingreso percibido o devengado por la enajenación o rescate de las inversiones, sin deducción alguna.

Saluda a Ud.,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 112 del 17-01-2020
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos