

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - ART. 17, N°15, ART. 50 - RESOLUCIÓN EXENTA N° 1414, DE 1978 - ORD. N° 1936, DE 2010. (Ord. N° 3185, de 25-11-2016)

ASIGNACIÓN DE MOVILIZACIÓN DESTINADA A SOLVENTAR GASTOS DE COMBUSTIBLE DE VEHÍCULOS DE PROFESIONALES Y TÉCNICOS CONTRATADOS A HONORARIOS POR UN MUNICIPIO PARA LABORES PRESTADAS EN TERRENO.

La Dirección Regional XXX ha solicitado un pronunciamiento de esta Dirección Nacional, respecto de situación tributaria de sumas pagadas a título de movilización a personas contratadas a honorarios por parte de dos Municipios.

I.- ANTECEDENTES.

Manifiesta esa Dirección que recibió dos solicitudes de Municipios de esa jurisdicción, recabando un pronunciamiento respecto a la calidad jurídica que revisten ciertos montos en dinero percibidos por funcionarios que prestan sus servicios de manera independiente, remunerados como honorarios, específicamente, en cuanto a los recursos comprendidos en el ítem denominado “Movilización”, destinado a cubrir el gasto de combustible de los vehículos particulares utilizados para su trabajo.

En ellas se expresa, que a fin de cada mes los funcionarios emiten una boleta de honorarios donde se incluye el monto correspondiente a su sueldo y los recursos destinados a movilización.

Ante tales consultas, se afirma que las personas que ejercen una profesión liberal o una ocupación lucrativa de modo independiente, están sometidas al régimen de tributación de rentas establecido en el artículo 54 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (en adelante LIR), según disposición del artículo 43 N°2, en relación con el artículo 42 N°2, de ese mismo texto, respecto de los cuales la Dirección del Servicio a través de la Resolución Ex. N°1.414, de 1978, dispuso la obligación de emitir boletas por los ingresos y honorarios que perciban, sin haber establecido excepción alguna.

De este modo, y analizados los antecedentes remitidos por ambos Municipios, en el entendido que el ítem “movilización” es un pago adicional hecho a la persona natural que ejerce sus labores de modo independiente, se concluye que tales recursos constituyen un ingreso tributable al constituir una mayor remuneración mensual.

Seguidamente, en cuanto a la probable aplicación del N°14, del artículo 17 de la LIR, referido a “la alimentación, movilización o alojamiento proporcionado al empleado u obrero sólo en el interés del empleador o patrón...” entiende que no procede, toda vez que ella está referida a desembolsos incurridos por el “empleado u obrero”, en beneficio del “patrón o empleador”, supuestos que no concurren en el presente caso.

En atención a ello, sería posible aplicar lo dispuesto en el N°15 del artículo 17 de la LIR, que dispone que no constituyen renta “las asignaciones de traslación y viáticos, a juicio del Director Regional” disposición que al carecer de una referencia explícita a un contrato de trabajo posibilitaría su aplicación al caso analizado.

Respecto a esta disposición, el Oficio N°1.936, de 2010, de este Servicio, se pronunció respecto de las sumas proporcionadas a título de asignaciones de traslación y viáticos a profesionales contratados a honorarios por instituciones públicas para beneficiarse de la liberación establecida en el N°15 de artículo 17 de la LIR, sobre la base de un dictamen del año 2010, de la Contraloría General de la República, criterio que tampoco resulta aplicable al caso planteado por diversas razones, pues el dinero adicional entregado para financiar el gasto combustible se cancela de modo conjunto al sueldo, y no una vez que se haya incurrido en el gasto como lo exige el dictamen, que exige resarcir desembolsos ya efectuados, sin que tampoco las labores se efectúen fuera del lugar de trabajo, ya que los trabajadores a honorarios las desarrollan preferentemente en terreno, lo cual se condice con la independencia del servicio prestado por el trabajador.

No obstante ello, si bien resulta improcedente de aplicar lo dispuesto en el N°15 del artículo 17 de la LIR, ello no puede ser considerado a priori como una desventaja tributaria para la personas que trabajan de manera independiente, pues al momento de declarar su renta dichos profesionales o técnicos pueden rebajar de sus ingresos brutos, los gastos incurridos en el ejercicio de su ocupación lucrativa que le han sido necesarios para producir su renta.

Por lo anterior, considerando que no existe un pronunciamiento expreso sobre el tema, se remiten los antecedentes a esta Dirección con el fin de informar sobre el tema.

II- ANÁLISIS.

Sobre al particular, de acuerdo a los antecedentes de la presentación, los Municipios que formularon la consulta contratan a honorarios a profesionales y técnicos calificados, a quienes se les exige contar con sus propios medios de transporte para el cumplimiento de sus funciones, y en atención a ello junto a sus honorarios reciben una cantidad adicional de dinero para solventar el gasto en combustible.

Respecto al tema, este Servicio, con motivo de la dictación de un dictamen por parte de la Contraloría General de la Republica,[1] determinó a través del Oficio N°1.936, de 2010[2], la situación tributaria de sumas proporcionadas a título de traslación y viáticos a profesionales, contratados a honorarios por instituciones públicas, otorgados con ocasión del cumplimiento de un encargo a favor de la Administración en un lugar diverso al que habitualmente se desempeñan, requisito que no concurre en el lugar en análisis, pues ambos Municipios son coincidentes en que los profesionales y técnicos son contratados para realizar labores en terreno, motivo por el cual resulta inoficioso distinguir si su contratación se rige o no por el artículo 16 del D.L. N°824, de 1974, como lo establece dicho pronunciamiento.

En tal escenario, al no existir un desempeño diverso al lugar en que habitualmente se desarrollan sus labores, que por su naturaleza se prestan en terreno, las sumas recibidas por concepto de movilización, constituyen un ingreso normal para dichos profesionales y técnicos que deberá adicionarse a sus honorarios normales, debiendo emitir la correspondiente boleta de honorarios conforme lo exige la Resolución Ex. N°1.414, de 27 de octubre de 1978 del SII, pudiendo en la determinación de su renta líquida imponible deducir los gastos originados por vehículos motorizados, conforme lo autoriza de modo expreso la Circular N°21, de 1991, de este Servicio, o bien, entenderse comprendidos tales desembolsos dentro de los gastos presuntos a que se refiere el inciso cuarto del

artículo 50 de la LIR, deduciendo una cantidad equivalente al 30% de sus ingresos brutos anuales, monto que en ningún caso podrá exceder de 15 UTA., según valor vigente al cierre del ejercicio respectivo.

III.- CONCLUSION.

Por las razones precedentemente anotadas, esta Dirección Nacional comparte la conclusión vertida por esa Dirección en su Informe, en el sentido que las cantidades entregadas por Municipios a profesionales y técnicos por concepto de movilización, destinadas a solventar el gasto en combustible de sus vehículos particulares que utilizan en sus labores de terreno, sin que exista un encargo de la Administración en un lugar diverso al que habitualmente se desempeñan, constituye para ellos un ingreso por el cual deberán continuar emitiendo boletas de honorarios, conforme a las exigencias previstas en la Resolución Ex. N°1.414, de 1978, del SII, pudiendo rebajar en la determinación de su renta líquida imponible gastos efectivos o presuntos conforme lo autoriza el artículo 50 de la LIR.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 3185, de 25.11.2016

Subdirección Normativa

Dpto. de Impuestos Directos.

[1] Dictamen 13067, 11-03.2010, página web de Contraloría General de la República.

[2] Reiterado en Oficio N° 1937, de 2010, y 620 de 2015, del SII.