



Advertencia:

Cuidado con los gastos calificados de “uso común” cuando se obtienen ingresos no renta en la compraventa de acciones con presencia bursátil

El SII publicó al final del año 2010 la Circular N° 68, que ya está siendo utilizada por los fiscalizadores y las empresas están con problemas para justificar los gastos asignados a las operaciones donde se obtienen ingresos que no tributan, principalmente por la aplicación de un nuevo concepto que se denomina “**gastos de uso común**”, donde se cuestiona, por ejemplo, que el Gerente General sí se dedica un tiempo a las operaciones de la bolsa, donde se han obtenido utilidad en la venta de acciones que no tributa y por lo tanto parte de su renta debe ser asignada a esos ingresos, generando un importante problema que terminará en los tribunales.

Con el objeto de poder relacionar de manera clara los conceptos que aborda esta Circular, se presenta un resumen con los puntos mas relevantes en el **tratamiento tributario que debe darse a los ingresos**:

- a) no constitutivos de renta (INR),
- b) rentas exentas (REX) y,
- c) rentas afectas al Impuesto de Primera Categoría en carácter de único (RAIPCU), y en particular,
- d) a los costos, gastos y desembolsos que les sean imputables, para los contribuyentes que declaren en base a contabilidad completa.

1) Registro de los INR, REX y RAIPCU, en el FUNT.

Se deben anotar en forma separada las cantidades que corresponda a ingresos no renta, rentas exentas y rentas afectas a Impuesto de Primera Categoría en carácter de único, que se perciban en cada ejercicio, los cuales se deben registrar en el FUNT.

2) Determinación de los INR, REX y RAIPCU, que deben registrarse en el FUNT.

Se deberá determinar separadamente el valor de cada operación, de los ingresos generados por estos conceptos se deberá rebajar los costos, gastos y desembolsos imputables a cada unos de ellos, en conformidad a la normativa establecidas por los artículos 29 al 33 de la LIR.

Si al aplicar las pérdidas señaladas anteriormente, éstas exceden los remanentes a los cuales procede imputarla, este resultado negativo deberá registrarse en el FUNT, para rebajarse de las rentas del mismo tipo que se generen en los ejercicios futuros.

No pueden imputarse pérdidas a otras operaciones, sino que se acumulan para ser aplicadas a transacciones de la misma naturaleza tributaria.

3) Determinación de los costos, gastos y desembolsos imputables a INR, REX y RAIPCU.

Según lo señalado en el Artículo 33 N° 1, de la Ley de la Renta, se debe distinguir los costos, gastos y desembolsos, que sean imputables a los ingresos bajo el régimen general (Primera Categoría; FUT) y cuáles de dichos conceptos son imputables a ingresos exentos o no gravados (impuesto único, exento o no renta; FUNT).



En la medida en que **no sea posible** relacionar, directamente, los costos, gastos y desembolsos, con los ingresos generados en el mismo ejercicio, o bien, con inversiones o activos, como también, en el evento de que resulten imputables a distintos tipos de ingreso o regímenes, el contribuyente deberá separar o prorratear tales costos, gastos y desembolsos, utilizando para ello algún método de distribución (Gastos de Utilización Común).

4) Tratamiento de los gastos de utilización Común.

Para los efectos de determinar qué parte de éstos costos, gastos y desembolsos se debe prorratear, se procederá a aplicar al total de los gastos de utilización común, pagados o adeudados en el ejercicio, la proporción que represente cada uno de los tipos de ingresos brutos, respecto de los ingresos totales (Ingresos afectos + ingresos exentos o no renta o afectos a impuesto único).

Dicho porcentaje obtenido se deberá aplicar a los gastos de utilización común, determinando así la asignación a cada tipo de ingreso, realizando con ello el ajuste a la determinación de la RLI que corresponda.

La Circular también señala que el contribuyente podrá acreditar y justificar fehacientemente ante el Servicio, el monto o porcentaje de los gastos mencionados, **utilizando algún otro método de prorrateo**, el cual deberá ser autorizado por la Dirección Regional o Dirección de Grandes Contribuyentes, según corresponda mediante resolución, para lo cual hay que realizar una presentación de acuerdo a la instrucción que emita el Director Nacional (ésta resolución aún no ha sido emitida).

5) Orden de imputación de los retiros, remesas o distribuciones en el FUNT.

Esta Circular establece un orden de imputación en el FUNT, comenzando primero por las rentas exentas, ingresos no constitutivos de rentas y rentas afectas al Impuesto de Primera Categoría en carácter de único.

Esto es importante para determinar los efectos en la declaración del Impuesto Global Complementario de las personas naturales que reciben éstas asignación de rentas, ya que por ejemplo, las rentas exentas deben ser agregadas para la determinación de la tributación del resto de las rentas, mientras que los ingresos no renta o afectas a impuesto único, no son parte de la base del cálculo del Impuesto Global Complementario.

6) Contingencias y Recomendaciones

En resumen, el Servicio de Impuestos Internos establece un nuevo criterio para la asignación de los costos, gastos y otros desembolsos que no se puedan relacionar directamente con un ingreso, es decir los denominados gastos de utilización común”, para los cuales debemos establecer un prorrateo, con el fin de establecer un gasto relacionado con dicha renta.

Al aplicar este procedimiento se ven perjudicadas las empresas que generan rentas de distinta naturaleza, afectándolas en ciertos casos con gastos excesivos, los cuales deberán ser agregados en la determinación de la RLI para registrarlos posteriormente en el FUNT.

Recomendamos a las empresas que generan ingresos de esta naturaleza, que traspasen los activos relacionados con dichas rentas a otras sociedades (sociedades de inversión) con el fin de separarlas, así nos evitamos tener que realizar un prorrateo excesivo de gastos que no tienen ninguna relación con dichos ingresos.

Ejemplo:

Una sociedad que comercializa mote con huesillos. Como es una empresa pujante, tiene remanentes de caja, que toma e invierte en la bolsa, obteniendo utilidades en la compra y venta de acciones.

Esta empresa, tiene un gasto de tipo general que los fiscalizadores tratarán de que sea el más alto posible, agregando por ejemplo, el sueldo del gerente general, el arriendo de la oficina o local donde funciona, los honorarios de los



asesores, los gastos de patentes comerciales, los gastos de luz, los gastos de capacitación, etc.. Lo único que no agregarían sería el mote, el azúcar y los huesillos, ya que son costos directos de la venta del brebaje.

Con lo anterior, sumarían las ventas de la bebida y por otro lado todas las ventas de acciones, realizando una proporción, la que determinaría cuál es el gasto común asociado a cada uno de los ingresos, realizando los ajustes que correspondan (así, puede que el gasto del Gerente se distribuya en una proporción hacia los ingresos generales (venta de mote) y otra a los ingresos no afectos a dicho régimen).

Por ello, nuestra preocupación es que el porcentaje puede ser alto, pero lo más relevante es que con los “criterios amplios” que utilizan los funcionarios del SII, que les dio sustento al emitir la Circular comentada, es el “monto de gastos comunes” que determinen, lo que puede ser aberrante (por ejemplo, si estoy en el inicio del proyecto, puede que tenga muy pocos ingresos por venta de mote, pero quizás altas cifras por compra venta de acciones; lo mismo ocurre si en la empresa operativa manejo todo mi patrimonio de inversiones).

Advertencia:

Las inversiones que estén afectas a impuesto único o que su resultado no sea renta (como la compraventa de acciones con presencia bursátil o fondos mutuos accionarios), NO la manejen en la empresa operativa que tiene todos los gastos del negocio, déjenlas exclusivamente en la sociedad matriz o de inversiones, la cual “no tiene gastos comunes”, o de tenerlos, son muy bajos.



ARIEL GUZMÁN P.

Ricardo Lyon 222, Of 703, Providencia

Fono: 562 270 1000 • www.circuloverde.cl