

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - ART.17°, N°13 - CÓDIGO DEL TRABAJO, ART. 178° - CIRCULAR N° 29, DE 1991. (ORD. N° 1044, DE 20.06.2014)

DETERMINACIÓN DEL LÍMITE NO CONSTITUTIVO DE RENTA POR EL PAGO DE INDEMNIZACIONES POR AÑOS DE SERVICIOS, SEGÚN EL N°13, DEL ARTÍCULO 17 DE LA LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA.

I.- ANTECEDENTES.

Señala, que el contribuyente don XXXX, plantea a través de una presentación que tuvo una relación laboral de más de 30 años con su ex empleador, la empresa YYYY, desempeñándose ininterrumpidamente en ella hasta el mes de junio de 2006. Durante ese tiempo, sus cotizaciones previsionales se pagaron primero por la empresa YYYY, (hasta julio de 1983), después por la empresa XXX-YYYY, (hasta Junio de 1991), y, finalmente, por TTTT S.A.

Manifiesta, que entre los meses de junio de 2006, y junio de 2009, estuvo acogido a un permiso sin goce de remuneraciones, autorizándolo para ello su ex empleador TTTT S.A., reincorporándose en el mes de junio de 2009. En el año 2013, fue desvinculado definitivamente de sus funciones invocándose como causal del término del vínculo laboral las “necesidades de la empresa”, sin que precise si tal desvinculación obedece a un retiro voluntario o a un despido.

Al término de su segundo contrato, recibió el pago de una indemnización por años de servicios de \$xxxxxxx.- equivalente a 12,5 remuneraciones mensuales calculadas con el promedio obtenido en los últimos 24 meses. Para el cálculo del impuesto, el empleador consideró como ingreso no constitutivo de renta sólo aquella parte correspondiente al último período trabajado equivalente a 4 remuneraciones, y no el total de años de servicio prestados a la empresa, sin tomar en cuenta que en un anexo de modificación de su contrato de trabajo de fecha 1° de junio de 2012, la empresa reconoce de modo expreso que su fecha original de contratación es el 1 de marzo de 1980.

En mérito de lo anterior, solicita se aclare que la indemnización acordada equivalente a 12,5 remuneraciones mensuales, no se encuentra afecta a impuesto, ya que ella es menor al máximo que establece la ley como límite, y no sólo la correspondiente al último período de 4 años como sostiene el empleador.

II.- ANÁLISIS.

1.- Según lo expresado en la presentación del contribuyente, éste habría sido contratado en el año 1980, desempeñando cargos de jefatura y gerenciales hasta junio de 2006, siendo incluso incorporado como socio de esa empresa. Acompaña fotocopia simple de un documento denominado “Condiciones para el permiso a XXXX para trabajar en un cargo ejecutivo en ZZZ”, instrumento que básicamente regula la situación de las utilidades obtenidas por la compañía en su ausencia, dada su condición de socio de esta última. En dicho documento se pacta que en caso de retorno a trabajar en “YYY”, se reconocerá toda su antigüedad en la firma por los períodos efectivamente trabajados en ella y de la misma forma, se le conservarán las vacaciones no utilizadas, si las hubiere.

En su presentación manifiesta, que entre los meses de julio de 2006 y octubre de 2008, desempeñó un cargo ejecutivo en una empresa pública, y que su empleador “YYY” le habría otorgado un permiso para desempeñarse en dicha empresa, cuestión que no se acredita con los antecedentes aportados.

Además, acompaña fotocopia simple del contrato de trabajo suscrito con “YYY” el día 1° de junio de 2009, en el cual se señala que a partir de esa fecha se contrata al trabajador

para realizar las prestaciones que allí se indican y que éste reingresó a la empresa a partir de esta última fecha.

Finalmente, acompaña fotocopia de anexo de contrato de trabajo del 1° de junio de 2012, en el cual se estipula que la empresa reconoce que la fecha original de contratación con la compañía es el 1° de marzo de 1980 y que con fecha 30 de junio de 2006, presentó renuncia voluntaria a ésta para desempeñarse temporalmente en una empresa pública, en vista de lo cual se le otorgó un permiso sin goce de remuneración. En dicho permiso, el cual no se acompañó a su presentación, se habría señalado explícitamente que se respetará la antigüedad del trabajador y conservarán las vacaciones no utilizadas si las hubiere. En dicho documento, se reconoce además que el permiso se hizo efectivo a partir del 1° de julio de 2006, reintegrándose a la empresa el 1° de junio de 2009, día en que está fechada su recontractación. La empresa reconoce el período trabajado entre el 1° de marzo de 1980 y el 30 de junio de 2006 para efectos del cálculo de la indemnización por término de contrato en los términos y condiciones que allí se estipulan.

2.- Sobre el particular, la Dirección del Trabajo ha señalado respecto de los permisos sin goce de remuneración que, si bien no tienen una regulación legal expresa, “la doctrina de los autores y la jurisprudencia han establecido que es jurídicamente una suspensión convencional de la relación laboral, un cese parcial de los efectos del contrato durante un período de tiempo determinado que no afecta la vigencia del mismo, sino que sólo interrumpe algunos de sus efectos, es decir, algunos de sus derechos y obligaciones que genera para las partes.”

3.- Ahora bien, de los antecedentes acompañados a la presentación y lo indicado por la Dirección del Trabajo sobre la materia, no es posible concluir fehacientemente que en la especie exista un permiso sin goce de remuneración que mantenga vigente el contrato de trabajo como indica. Del análisis de los antecedentes de hecho aportados, se concluye que se pondría término a la vigencia del primer contrato de trabajo hasta el 30 de junio de 2006, y luego se pactaría uno nuevo a contar del 1° de junio de 2009, en el cual se reconocen en favor del trabajador una serie de beneficios contractuales, pero al cual no se podrían atribuir efectos legales, como es por ejemplo, el que contempla el N° 13, del artículo 17 de la LIR. Tal es así, que en los documentos acompañados no se reconoce ningún tipo de derecho durante el período de dos años y fracción, en que supuestamente se otorga el permiso, dejando de manifiesto que durante dicho lapso de tiempo no existía un contrato de trabajo vigente. Así las cosas, el reconocimiento de los años efectivamente trabajados en la empresa, para efectos del cálculo de la obligación de pago de la indemnización, forma parte de los derechos que otorga el nuevo contrato y no de los derechos adquiridos con ocasión del primer contrato o durante la supuesta suspensión del mismo.

De esta manera, debe concluirse que legalmente sólo corresponde el pago de indemnización por los años de trabajo amparados por el nuevo contrato, sin perjuicio de que contractualmente pueda estipularse otra cosa, lo que en la especie ocurrió, y por tanto, la determinación del monto equivalente al ingreso no constitutivo de renta que contempla el N°13, del artículo 17 de la LIR, debe calcularse en concordancia con la obligación legal.

4.- Precisado lo anterior, la indemnización que motiva la consulta asciende a la suma de \$xxxxxxx.- equivalente a 9,97 meses, de acuerdo a los antecedentes que constan en una hoja simple de borrador de liquidación de finiquito, sin que especifique a qué clase de indemnización corresponde, concluyéndose del examen de los antecedentes acompañados que obedece al pago de una indemnización contractual, pactada de acuerdo con el anexo

de contrato de trabajo suscrito entre el ocurrente y TTTT., con fecha 1° de junio de 2012, acompañada por el ocurrente, y que excede el monto legal y del ingreso no constitutivo de renta.

5.- Siendo así, ante las obligaciones contenidas en la Ley sobre Impuesto a la Renta, dicha indemnización se rige por lo dispuesto en el N°13, del artículo 17 de ese texto, que establece que no constituye renta: “La asignación familiar, los beneficios previsionales y la indemnización por desahucio y la de retiro hasta un máximo de un mes de remuneración por cada año de servicio o fracción superior a seis meses. Tratándose de dependientes del sector privado, se considerará remuneración mensual el promedio de lo ganado en los últimos 24 meses, excluyendo gratificaciones, participaciones, bonos y otras remuneraciones extraordinarias y reajustando previamente cada remuneración de acuerdo a la variación que haya experimentado el Índice de Precios al Consumidor entre el último día del mes anterior al del devengamiento de la remuneración y el último día del mes anterior al del término del contrato.”

También debe tenerse presente la aplicación de lo dispuesto en el inciso 2°, del artículo 178 del Código del Trabajo, que establece que sin perjuicio de lo dispuesto en el inciso 1°, cuando por terminación de funciones o de contrato de trabajo se pagaren otras indemnizaciones a las precitadas, deberán sumarse éstas a aquellas con el único objeto de aplicarles lo dispuesto en el N° 13, del artículo 17 de la LIR.

En relación con lo dispuesto por las normas legales antes mencionada, relativo al tratamiento tributario de las indemnizaciones por años de servicios, este Servicio impartió las instrucciones pertinentes mediante la Circular N° 29 del año 1991, instructivo que se encuentra publicado en la página web de este organismo www.sii.cl.

En este sentido, el N° 4, de la letra B.-, del Capítulo III, de la Circular 29, establece para los fines de precisar que parte de las indemnizaciones pactadas en contratos individuales y/o pagadas voluntariamente no constituyen renta para efectos tributarios, que a dichas indemnizaciones deberán adicionárseles aquellas legales y/o contractuales establecidas en contratos o convenios colectivos que el trabajador con motivo del término del contrato de trabajo tenga derecho a percibir.

De acuerdo con lo dispuesto por las normas legales referidas y lo instruido mediante la citada Circular, para determinar el monto que no constituye renta de las indemnizaciones por años de servicio, debe considerarse como remuneración mensual el promedio de lo ganado como renta en los últimos 24 meses de la relación laboral y el número de años de servicios prestados por el trabajador, lo que en este caso corresponden a 4 y no 12,5 como indica el contribuyente en su presentación.

III.- CONCLUSIÓN.

De acuerdo a la jurisprudencia de la Dirección del Trabajo, el permiso sin goce de remuneración es jurídicamente una suspensión convencional de la relación laboral, un cese parcial de los efectos del contrato durante un período de tiempo determinado que no afecta la vigencia del mismo, sino que sólo interrumpe algunos de sus efectos.

De acuerdo con ello, cuando se pactan dichos permisos, manteniéndose vigente la relación contractual en consecuencia, para efectos del cálculo del ingreso no constitutivo de renta que establece el N°13, del artículo 17, de la LIR, deben considerarse los años de servicio comprendidos en el período previo y posterior a la suspensión pactada, así como también el período mismo de la suspensión.

En la situación analizada, y de acuerdo a los antecedentes de hecho acompañados a la presentación, no resulta acreditado que haya operado el referido permiso, sino que se entiende más bien que con el nuevo empleador se ha pactado contractualmente el pago de

una indemnización que considera los años de trabajo previos. De acuerdo a ello, para el cálculo del ingreso no constitutivo de renta que establece el N°13, del artículo 17 de la LIR, deben considerarse sólo los años de servicio comprendidos en el contrato de trabajo convenido a contar del 1° de junio de 2009.

Lo anterior, sin perjuicio de que la verificación de los antecedentes de hecho que rodea la situación analizada, deba efectuarse por la instancia de fiscalización respectiva.

MICHEL JORRATT DE LUIS
DIRECTOR (T y P)

Oficio N° 1044, de 20.06.2014
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Directos