

**Tratamiento tributario de subsidios recibidos por los trabajadores de BBB de la AAA que indica durante vigencia de licencias médicas.**

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la naturaleza jurídica y el tratamiento tributario de los pagos efectuados a los trabajadores de la BBB de la AAA durante la vigencia de sus licencias médicas.

**I ANTECEDENTES**

De acuerdo con su presentación, la AAA es un servicio público cuyos funcionarios de la BBB, incluido su director ejecutivo, se rigen por el derecho laboral común, conforme al artículo 23 de la Ley N° 20.027.

Tras distinguir entre aquellos funcionarios sujetos al Estatuto Administrativo<sup>1</sup>, u otras normas especiales, y aquellos sujetos al derecho laboral común, indica que los primeros tienen derecho a conservar la totalidad de su remuneración durante la vigencia de sus licencias médicas, debiendo efectuarse las deducciones legales, como si estuviera en funciones, especificando que este pago no constituye subsidio<sup>2</sup>.

Por su parte, conforme al Decreto con Fuerza de Ley N° 44 de 1978 (DFL 44), del Ministerio del Trabajo, los funcionarios públicos sujetos al Código del Trabajo tienen derecho al pago de un subsidio por concepto de incapacidad laboral, el cual debe ser pagado por el organismo de salud correspondiente o por el empleador, en caso que así se convenga con la entidad previsional<sup>3</sup>. Ahora bien, tanto la diferencia entre el pago y su remuneración como el periodo de carencia de 3 días serán cubiertos por el empleador<sup>4</sup>.

Agrega que este Servicio ha indicado que los funcionarios públicos regidos por el Estatuto Administrativo, por la remuneración recibida, la cual no tiene calidad de subsidio, se agregará íntegramente a la base imponible del impuesto único de segunda categoría (IUSC) del funcionario<sup>5</sup>.

Sin embargo, respecto de los subsidios por licencias médicas de los trabajadores del sector privado este Servicio habría indicado que, conforme al N° 13 del artículo 17 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR) y el artículo 3° del Decreto con Fuerza de Ley N° 44 de 1978 corresponden a ingresos no constitutivos de renta<sup>6</sup>.

En virtud de lo anterior, concluye que procedería aplicar el Decreto con Fuerza de Ley N° 44 de 1978 a los trabajadores de la BBB de la AAA, de manera que:

- a) Los subsidios de las remuneraciones recibidas durante la vigencia de las licencias médicas corresponden a ingresos no renta, en virtud del N° 13 del artículo 17 de la LIR, al tener naturaleza de subsidios previsionales<sup>7</sup>.
- b) El pago efectuado por la AAA por el diferencial entre la remuneración del funcionario y el subsidio por licencia médica, así como el periodo de carencia, incrementará la base imponible del IUSC.

De esta manera, solicita un pronunciamiento sobre:

- 1) La naturaleza y tratamiento tributario de los subsidios entregados a los trabajadores de la AAA con motivo de sus licencias médicas,
- 2) El diferencial que se genera entre dicho subsidio y su remuneración efectiva,
- 3) El pago del periodo de carencia, determinando si estos constituyen rentas.

---

<sup>1</sup> Ley N° 18.834, cuyo texto refundido, coordinado y sistematizado se encuentra en el Decreto con Fuerza de Ley N° 29 del Ministerio de Hacienda, del año 2005.

<sup>2</sup> Dictamen N° 9.367 de 1986 de la Contraloría General de la República.

<sup>3</sup> Este es el caso de AAA.

<sup>4</sup> Dictámenes N° 28.842 de 2006, N° 52.541 de 2010 y 45.242 del 2014, todos de la Contraloría General de la República.

<sup>5</sup> Oficio N° 1742 de 2010.

<sup>6</sup> Oficio N° 1742 de 2010.

<sup>7</sup> Para estos efectos, cita el Oficio N° 2830 de 2004.

## II ANÁLISIS

Es importante señalar que, por aplicación de lo dispuesto en el artículo 1° de la Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos, contenida en el artículo primero del DFL N° 7, de 1980, del Ministerio de Hacienda, y en el artículo 6° del Código Tributario, corresponde a este Servicio interpretar administrativamente, en forma exclusiva, las disposiciones sobre tributación fiscal interna, fijar normas, impartir instrucciones y dictar órdenes para la aplicación y fiscalización de los tributos cuyo control no esté encomendado por ley a una autoridad diferente<sup>8</sup>.

En consecuencia, este Servicio carece de competencia para calificar la naturaleza jurídica de los subsidios entregados con motivo de licencias médicas, por corresponder a materia propia de la Seguridad Social<sup>9</sup>.

Con todo, en el ámbito de sus competencias, es posible informar lo siguiente:

- 1) Como regla general, los beneficios económicos que otorgue una empresa a sus trabajadores constituyen un incremento patrimonial calificado como “renta” conforme al N° 1 del artículo 2° de la LIR, por tratarse de beneficios se perciben como contraprestación al trabajo<sup>10</sup>.

Ahora bien, algunos beneficios otorgados por las empresas son considerados ingreso no renta, como ocurre con los beneficios previsionales a que se refiere el N° 13 del artículo 17 de la LIR, los cuales se caracterizan por subvencionar, resarcir o cubrir un gasto o desembolso extraordinario, en que ha debido incurrir el trabajador motivado por situaciones de emergencia, accidentes, desgracias, imprevistos o por razones de fuerza mayor<sup>11</sup>.

Luego, y respecto de los funcionarios públicos no sujetos al Estatuto Administrativo, dependiendo de su condición jurídica, se podrían beneficiar de los subsidios indicados en el inciso primero del artículo 1° del Decreto con Fuerza de Ley N° 44 de 1978, entre los cuales se cuentan las licencias médicas, subsidios que el artículo 3° del referido cuerpo legal califica como ingresos no constitutivos de renta para todos los efectos legales.

Respecto a los funcionarios públicos sujetos al estatuto administrativo, y tras consultar a la Superintendencia de Seguridad Social sobre la naturaleza de los subsidios de licencias médicas, mediante Oficio N° 4502 de 1986 señaló que estos funcionarios tienen derecho al pago de la totalidad de sus remuneraciones, por lo que tales pagos no corresponden a subsidios<sup>12</sup> atendido que su fin no es compensar la menor remuneración del funcionario, sino otorgar un derecho a la entidad empleadora de percibir una compensación para, a su vez, resarcir el gasto incurrido en su remuneración, es decir, regula la relación patrimonial entre la institución previsional y el servicio empleador<sup>13</sup>.

De esta manera, para determinar el tratamiento tributario del subsidio por licencia médica de los funcionarios de la BBB de la AAA deberá estarse a la condición jurídica de dichos funcionarios (están o no sujetos al Estatuto Administrativo) y si los subsidios se comprenden en el inciso primero del artículo 1° del Decreto con Fuerza de Ley N° 44 de 1978. De concurrir ambas circunstancias, el subsidio corresponderá a un ingreso no constitutivo de renta. En caso contrario, se afectará con IUSC.

- 2) En relación con el tratamiento tributario del pago efectuado por la AAA por la diferencia entre la remuneración del funcionario y el subsidio recibido con motivo de una licencia, esta constituirá renta afecta a IUSC.
- 3) En cuanto al período de carencia, el artículo 14 del Decreto con Fuerza de Ley N° 44 de 1978 establece que, si la licencia es otorgada por un plazo igual o inferior a 10 días, se devengará el subsidio por la licencia médica a partir del cuarto día.

<sup>8</sup> Por ejemplo, Oficio N° 2611 de 2019. En este sentido, Dictamen N° 80.729 de 2016 de la Contraloría General de la República, aplica Dictámenes N° 16.457 y N° 98.689 de 2014, N° 19.414 y N° 51.537 de 2015 y N° 39.562, N° 41.021 y N° 67.504 de 2016.

<sup>9</sup> En este sentido, Oficios N° 1742 de 2010 y N° 2324 de 2009.

<sup>10</sup> En este sentido, Oficio N° 2736 de 2020 y N° 702 de 2018.

<sup>11</sup> Oficio N° 2736 de 2020.

<sup>12</sup> Oficio N° 1742 de 2010.

<sup>13</sup> Oficios N° 1742 de 2010 y N° 2324 de 2009 y N° 2961 de 1994 y N° 1989 de 1986.

Luego, lo pagado por el empleador para cubrir los primeros tres días no corresponde a un subsidio y, por lo tanto, no tiene la calidad de beneficio previsional sino de remuneración pagada por causa del contrato de trabajo.

De la misma manera, el pago del periodo de carencia, para los funcionarios públicos sujetos al Estatuto Administrativo corresponde a parte de su remuneración, por efecto del artículo 111 de dicha norma. Por lo tanto, en ambos casos, dicha remuneración queda afecta al IUSC<sup>14</sup>.

### III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado se informa que:

- 1) No corresponde a este Servicio pronunciarse sobre la naturaleza jurídica de los subsidios por licencias médicas a los trabajadores de la BBB de la AAA. Con todo, si los funcionarios no se encuentran regidos por el Estatuto Administrativo y se sujetan únicamente a los subsidios del Decreto con Fuerza de Ley N° 44 de 1978, dicho subsidio se trataría tributariamente como un ingreso no renta.
- 2) El pago por la diferencia entre el subsidio por licencia médica y la remuneración que corresponde al funcionario se afectará con IUSC; y,
- 3) El pago del periodo de carencia constituye renta del N° 1 del artículo 42 de la LIR.

Saluda a usted,

**FERNANDO BARRAZA LUENGO**  
**DIRECTOR**

Oficio N° 1242 del 12-05-2021  
**Subdirección Normativa**  
Depto. de Impuesto Directos

---

<sup>14</sup> En este último sentido, Oficio N° 624 de 2015.