

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - ART. 17°, N°13, - CÓDIGO DEL TRABAJO, ART. 178° - OFICIO N° 2497, DE 2001. (ORD. N° 1595, DE 05.09.2014)

PROCEDENCIA DE CONSIDERAR LA ASIGNACIÓN DE COLACIÓN EN EL PROMEDIO DE REMUNERACIONES PARA EFECTOS DE DETERMINAR LA SITUACIÓN TRIBUTARIA DE LA INDEMNIZACIÓN POR AÑOS DE SERVICIO, CONFORME A LO ESTABLECIDO EN EL N° 13, DEL ARTÍCULO 17 DE LA LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA (LIR).

Se ha solicitado un pronunciamiento a este Servicio, sobre la procedencia de considerar la asignación de colación, en la base de cálculo de las remuneraciones de un trabajador, para efectos de determinar la situación tributaria de la indemnización por años de servicio.

I.- ANTECEDENTES.

XXXXX ha solicitado un pronunciamiento sobre la aplicación del concepto de “colación” para efectos de determinar la indemnización por años de servicio que excede los topes legales y superior al promedio de las últimas 24 rentas, que trae como consecuencia el cálculo de Impuesto Único de Segunda Categoría.

El requirente argumenta que si la asignación de colación no constituye renta, según el artículo 17 N° 14 de la LIR, y por otra parte no constituye remuneración de acuerdo al artículo 42 del Código del Trabajo, no se debería incluir en la base de cálculo de la indemnización por años de servicio para determinar el impuesto que la grave.

Tratándose de una materia en la cual no se han encontrado pronunciamientos específicos y sobre la cual existen interpretaciones diversas contenidas en pronunciamientos de otras instituciones fiscalizadoras, estima conveniente solicitar un pronunciamiento sobre la materia.

II.- ANÁLISIS.

El artículo 178 del Código del Trabajo establece que las indemnizaciones por término de funciones o de contratos de trabajo establecidas por ley, las pactadas en contratos colectivos de trabajo o en convenios colectivos que complementen, modifiquen o reemplacen estipulaciones de contratos colectivos, no constituirán renta para ningún efecto tributario. El inciso 2° de dicha disposición, agrega que sin perjuicio de lo anterior, cuando por terminación de funciones o de contrato de trabajo, se pagaren además otras indemnizaciones a las precitadas, deberán sumarse éstas a aquéllas con el único objeto de aplicarles lo dispuesto en el N°13, del artículo 17 de la LIR a las indemnizaciones que no estén mencionadas en el inciso 1° de este artículo.

Por su parte, el N° 13, del artículo 17 de la LIR, dispone 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. Añade esta norma legal que 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.

Sobre la materia en consulta, cabe señalar que la Circular N° 29 de 1991 de este Servicio, establece que las indemnizaciones pactadas en un contrato individual de trabajo o pagadas voluntariamente, se rigen por el citado N° 13, del artículo 17 de la LIR en concordancia con el inciso 2°, del artículo 178 del Código del Trabajo, debiendo considerarse en el caso de los trabajadores del sector privado, para efectos de establecer sus remuneraciones mensuales, el promedio de lo ganado en los últimos 24 meses, debidamente reajustadas; agregando que para el cálculo del promedio señalado no se considerarán las gratificaciones, participaciones, bonos y otras remuneraciones extraordinarias. Agrega que para los efectos de precisar qué tipo de remuneraciones deben considerarse extraordinarias, es necesario tener presente al efecto las normas laborales que regulan el régimen de remuneraciones y que se encuentran contenidas en el Código del Trabajo, las que deben aplicarse en la medida que sean compatibles con el texto de la disposición tributaria en comento, como por ejemplo la exclusión de todas aquellas cantidades que para efectos laborales no constituyen remuneraciones.

De esta forma, como lo dispone la referida Circular N° 29, para efectos de establecer si una determinada contraprestación debe ser considerada o no en el promedio de las remuneraciones percibidas por un trabajador del sector privado, debe darse aplicación a las normas laborales contenidas en el Código del Trabajo, cuyo artículo 41 prescribe que no constituyen remuneración, entre otras, las asignaciones de colación.

Por consiguiente, de la lectura de las disposiciones e instrucciones citadas, es posible concluir que la asignación de colación no debe considerarse en el promedio de remuneraciones para los efectos tributarios en comento, siempre que, como lo establece el N° 14, del artículo 17 de la LIR, dicha asignación no constituya renta; es decir, sólo hasta la cantidad que el Director Regional estime razonable, de acuerdo con la facultad que esta misma disposición le otorga. Cuando el monto de la asignación exceda del que corresponde de acuerdo con las condiciones que ha establecido este Servicio en sus pronunciamientos, el excedente se considerará renta para los beneficiarios, y por consiguiente, deberá considerarse en el promedio de remuneraciones para la aplicación del N° 13, del artículo 17 de la LIR.

A este respecto, este Servicio ha expresado que el N° 14, del artículo 17 de la LIR, establece que no constituye renta para los efectos tributarios, la asignación de alimentación, siempre que sea razonable a juicio del Director Regional, cuando se cumplan al efecto las siguientes condiciones copulativas:

- a) Que el monto de la asignación sea uniforme para todos los trabajadores de la empresa;
- b) Que su monto diga relación con el valor de un almuerzo corriente en plaza. Sin embargo, en casos excepcionales su cuantía podrá ser superior en razón del nivel jerárquico del trabajador, permitiéndose que el personal de un rango superior pueda gozar de una asignación de un monto mayor que el resto de los trabajadores de la empresa; y
- c) Que la referida asignación corresponda a días o períodos efectivamente trabajados.

III.- CONCLUSIÓN.

De acuerdo a lo razonado, para efectos de determinar el monto de la indemnización por retiro que califica como un ingreso no constitutivo de renta conforme a lo establecido en el

N° 13, del artículo 17 de la LIR, en relación con el inciso 2°, del artículo 178 del Código del Trabajo, de acuerdo al promedio de lo ganado en los últimos 24 meses, no se debe considerar dentro de la remuneración mensual las cantidades percibidas por el trabajador por concepto de asignación de alimentación, cuando no se consideren renta conforme a las instrucciones de este Servicio.

MICHEL JORRATT DE LUIS
DIRECTOR (T y P)

Oficio N° 1595, de 05.09.2014
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Directos