

**RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 42 N° 1, ART. 43 N° 1, ART. 45,
ART. 46 Y ART. 47
(ORD. N° 1636 DE 13.08.2020).**

Solicita confirmar si es renta accesoria o complementaria un bono que otorgan a trabajadores de XXXXX.

Se ha solicitado a este Servicio confirmar si el bono que XXXXX paga a los trabajadores corresponde a una renta accesoria o complementaria, de aquellas establecidas en los artículos 45 y 46 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, XXXXX posee un programa de incentivo de largo plazo denominado “YYYYY” (LTIP), cuyo objetivo principal es alinear el desempeño de los ejecutivos a los objetivos del negocio, con foco en los desafíos estratégicos de largo plazo y, además, lograr la retención del personal clave de la Compañía, conforme al siguiente procedimiento y condiciones:

- a) Contempla un periodo de maduración de 3 años; es decir, se requiere esperar 3 años para determinar el cumplimiento de los indicadores de desempeño de ese trienio y, en función de ese resultado, se habilita el pago del bono correspondiente durante el primer trimestre del cuarto año.
- b) Para acceder al derecho, los ejecutivos deben cumplir con ciertos requisitos, los cuales se encuentran contemplados en el documento denominado “Procedimiento LTIP” y en los respectivos anexos de contratos individuales de trabajo, los que fundamentalmente apuntan al cumplimiento de indicadores de gestión tanto a nivel individual como a nivel de compañía.
- c) Durante el mes de enero de cada año se efectúa un cálculo anual de los indicadores de gestión de desempeño en las que participó el ejecutivo, luego se determina un promedio de los años 1, 2 y 3, que convierten a UF y se obtiene el monto base. Por su parte, se calcula el factor corregido de los últimos 3 años para determinar el cumplimiento real de la compañía, el cual se incorpora en la ecuación para determinar 4 tramos de cumplimiento del LTIP.

Al respecto, solicita:

- 1) Confirmar que el bono LTIP corresponde a una renta accesoria o complementaria a los sueldos o remuneraciones habituales o normales de los ejecutivos de la compañía, la cual se paga en función de la elegibilidad del empleado, de la condición de su permanencia en la empresa y, fundamentalmente, en consideración a su desempeño laboral y al cumplimiento de metas de la compañía durante cierto periodo, razón por la cual, se entiende devengada en más de un periodo habitual de pago.
- 2) En caso que la respuesta sea afirmativa, solicita confirmar que dicha remuneración deberá prorratearse uniformemente en cada uno de los meses en que se entiende devengada, y el Impuesto único de Segunda Categoría (IUSC) que le afecta deberá ser calculado conforme a la metodología establecida en el artículo 46 de la LIR.

II ANÁLISIS

En relación con su consulta cabe señalar que, de acuerdo al N° 1 del artículo 42 de la LIR, se encuentran afectas al IUSC establecido en el N° 1 del artículo 43 de dicha ley las rentas consistentes en sueldos, sobresueldos, salarios, premios, dietas, gratificaciones, participaciones y cualesquiera otras asimilaciones y asignaciones que aumenten la remuneración pagada por servicios personales, montepíos y pensiones, exceptuadas las imposiciones obligatorias que se destinen a la formación de fondos de previsión y retiro, y las cantidades percibidas por concepto de gastos de representación.

En el caso analizado, el denominado bono LTIP es una bonificación que tiene el carácter de una renta accesoria o complementaria a la remuneración normal de los ejecutivos a quienes beneficia. En consecuencia, dicha renta se afecta con el IUSC según los artículos 42, N° 1, y 43, N° 1, de la LIR.

Dicho lo anterior, y respecto de los periodos en que debe reconocerse el bono LTIP, cabe señalar que, de la sola lectura de su presentación, no es claro si el referido bono se devenga transcurrido recién el plazo de tres años o si, en cambio, se devenga efectivamente en más de un período anual, y se paga con retraso.

Lo anterior, atendido que, por una parte, se informa que el bono tiene un periodo de “maduración” de 3 años (es decir, “se requiere esperar 3 años para determinar el cumplimiento de los indicadores de desempeño”); pero, por otra, se indica que, en “enero de cada año”, se efectúa un cálculo anual de los indicadores de gestión de desempeño en las que participó el ejecutivo, como uno de los elementos para calcular el bono (dando a entender que se devengaría año a año).

- 1) Si fuere lo primero, el bono LTIP se encontraría sujeto al cumplimiento de una condición suspensiva, de modo que se devengaría solo cuando, transcurrido el plazo de tres años, se acredite el cumplimiento de los indicadores asignados al trienio.

En ese caso, el IUSC debe determinarse en la forma señalada en el artículo 45 de la LIR. Esto es, y conforme al inciso segundo del artículo 45, para los efectos de calcular el IUSC, las rentas accesorias o complementarias al sueldo, salario o pensión, tales como bonificaciones, y otras que señala, se considerará que ellas corresponden al mismo período en que se perciban, cuando se hayan devengado en un solo período habitual de pago. Luego, corresponde afectar al bono LTIP con el IUSC en el periodo en el que se perciba.

Sin perjuicio de lo anterior, los trabajadores que perciban el bono LTIP, podrán acogerse al beneficio establecido en el artículo 47 de la LIR, procediendo a la reliquidación anual de los impuestos retenidos durante el año, por medio de la declaración anual de impuesto global complementario.

- 2) Si fuere lo segundo, esto es, el bono efectivamente se devenga año a año, durante cada trienio, cabe señalar que, de acuerdo al inciso segundo del artículo 46 de la LIR, las diferencias o saldos de remuneraciones accesorias o complementarias devengadas en más de un período y que se pagan con retraso, se convertirán en unidades tributarias y se ubicarán en los períodos correspondientes, reliquidándose de acuerdo al valor de la citada unidad en los períodos respectivos.

Los saldos de impuesto resultantes, se expresan en unidades tributarias y se solucionan en el equivalente de dicha unidad en el mes de pago de la correspondiente remuneración¹.

III CONCLUSION

De acuerdo a lo señalado precedentemente y respondiendo lo consultado, se informa:

- 1) El bono LTIP corresponde a una renta accesoria o complementaria a los sueldos o remuneraciones habituales o normales de los ejecutivos de la compañía.
- 2) Si, de acuerdo a los términos pactados con el trabajador, el bono se devenga solo una vez que, transcurrido el plazo de tres años, se acredite el cumplimiento de los indicadores de gestión, dicha renta accesoria o complementaria deberá formar parte de la base imponible del IUSC del mes en el cual se perciba el bono LTIP, de acuerdo a lo establecido en el inciso 2° del artículo 45 de la LIR.

Si, en cambio, el bono se devenga año a año, dicha renta accesoria se convertirá en unidades tributarias y se ubicará en cada período devengado, reliquidándose de acuerdo al valor de la citada unidad en los períodos respectivos. Los saldos de impuestos resultantes se expresarán en unidades tributarias y se solucionarán en el equivalente de dichas unidades del mes de pago de la correspondiente remuneración.

Saluda a usted,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 1636 del 13-08-2020
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos

¹ Las instrucciones sobre este procedimiento de cálculo fueron impartidas por este Servicio a través de la Circular N° 37 de 1990.