

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - ART. 42, N°1, ART. 47, ART. 54, N°3, ART. 65, N°3 - LEY N° 19.992, ART. 1. (Ord. N° 2286, de 31-10-2018)

SITUACIÓN TRIBUTARIA DE PENSIÓN DE REPARACIÓN QUE ESTABLECE LA LEY N° 19.992.

Se ha remitido a este Servicio, su presentación indicada en el antecedente mediante la cual solicita un pronunciamiento sobre la situación tributaria, en relación a Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), de una pensión de reparación otorgada de acuerdo a la Ley N° 19.992.

I.- ANTECEDENTES.

El requirente solicita una resolución sobre lo que indica sería una errónea definición de una Dirección Regional de este Servicio, en relación a la calificación tributaria del beneficio que estableció la Ley N° 19.992.

Señala que dicha Ley determinó beneficios a víctimas por violaciones a los derechos humanos, en lo que se denominó Comisión Valech; otorgando, entre otros, una pensión mensual, la que no implica ni descuento por salud ni por impuesto a la renta, lo que está debidamente demostrado en el documento de liquidación mensual que cada beneficiario recibe.

Añade que con fecha 12 de diciembre de 2016, reclamó al Director Regional la devolución de lo erróneamente pagado en cada declaración anual correspondiente a esa pensión, desde el año 2010; sin embargo, el Director argumenta que por no precisar dicha Ley la situación tributaria de la pensión, se debe considerar la normativa que rige la LIR.

Por su parte, la Contraloría General indica que el recurrente acompaña a su presentación el oficio N° 30, de 2017, emitido por la Dirección Regional Metropolitana del SII, en el cual esa entidad le indica que la pensión de reparación es considerada renta de conformidad a lo establecido en los artículos 2° N° 1, y 42 N° 1, de la LIR. Agrega que, dado que este Servicio tiene competencia privativa para interpretar y fiscalizar las normas tributarias, remite copia de la presentación, para los fines que sean pertinentes, de conformidad con lo señalado en el inciso segundo del artículo 14 de la ley N° 19.880.

II.- ANÁLISIS.

1.- El artículo 1º.- de la Ley N° 19.992[1] estableció una pensión anual de reparación en beneficio de las víctimas directamente afectadas por violaciones a los derechos humanos individualizadas en el anexo "Listado de prisioneros políticos y torturados", de la Nómina de Personas Reconocidas como Víctimas, que forma parte del Informe de la Comisión Nacional sobre Prisión Política y Tortura, creada por el Decreto Supremo N° 1.040, de 2003, del Ministerio del Interior.

El artículo 2º agrega que la pensión anual establecida en el artículo anterior ascenderá a \$1.353.798 para aquellos beneficiarios menores de 70 años de edad, a \$1.480.284 para aquellos beneficiarios de 70 o más años de edad, pero menores de 75 años y a \$1.549.422 para aquellos beneficiarios de 75 o más años de edad. Esta pensión se pagará en 12 cuotas mensuales de igual monto y se reajustará en conformidad a lo dispuesto en el artículo 14 del decreto ley 2.448, de 1979, o en las normas legales que reemplacen la referida disposición.

El artículo 4º.- añade que sin perjuicio de lo dispuesto en los incisos segundo, tercero y cuarto del artículo 2º de la presente ley, la pensión otorgada por esta ley será compatible con cualquiera otra, de cualquier carácter, de que goce o que pudiere corresponder al respectivo beneficiario, incluidas las pensiones asistenciales del decreto ley N° 869, de 1975. Será, asimismo, compatible con cualquier otro beneficio de seguridad social establecido en las leyes.

2.- Previo al análisis de la situación tributaria de esta pensión de reparación, cabe considerar que, conforme al denominado principio de reserva legal en materia tributaria, que se consagra en los artículos 19, N° 20; 63 N°s 2 y 14 y 65 inciso cuarto N° 1, de la Constitución Política de la República, solo por Ley se pueden imponer, suprimir, reducir o condonar tributos de cualquier clase o naturaleza, así como establecer exenciones tributarias o modificar las ya existentes y determinar su forma, proporcionalidad o progresión.

Asimismo, el citado artículo 19 N° 20º de la Constitución Política consagra también el principio de equidad e igualdad ante la Ley tributaria, asegurando la igual repartición de los tributos en proporción a las rentas o en la progresión o forma que fije la Ley, y la igual repartición de las demás cargas públicas; disponiendo además que en ningún caso la Ley podrá establecer tributos manifiestamente desproporcionados o injustos.

Enseguida, la LIR en su artículo 2º, N° 1, define el hecho gravado renta como los ingresos que constituyen utilidades o beneficios, que rinda una cosa o actividad y todos los beneficios, utilidades e incrementos de patrimonio que se perciban, devenguen o atribuyan[2], cualquiera que sea su naturaleza, origen o denominación.

Por consiguiente, la LIR recoge una definición amplia de renta; por lo que en base al principio de igualdad ante la Ley, en términos generales todo incremento de patrimonio experimentado por los contribuyentes en un determinado período de tiempo, está sujeto a tributación; limitado únicamente por las excepciones que deben estar expresamente establecidas en la Ley, como, por ejemplo, tratándose de los ingresos no constitutivos de renta a determinados beneficios, utilidades e incrementos de patrimonio, previstos en el artículo 17 de la LIR.[\[3\]](#)

3.- En atención a que la Ley en consulta (N° 19.992) no precisó de modo expreso la situación tributaria de las pensiones referidas, su imposición debe resolverse a la luz de lo que establecen las normas generales antes citadas.

Siguiendo este orden de razonamiento, al quedar comprendida la pensión en comento dentro del concepto de "renta" que establece La ley del ramo en su artículo 2° N°1, para la aplicación de los impuestos que ella contempla, al constituir un incremento de patrimonio para su perceptor, y considerando además que, de acuerdo a las reglas de interpretación legal, las exenciones impositivas son de derecho estricto, operando únicamente en virtud de un texto expreso, situación que no ocurre en la especie, sólo cabe concluir que las pensiones que se otorgan en virtud de la Ley N° 19.992 se encuentran afectas al impuesto que establece la LIR.

A continuación, el artículo 42 N° 1 de la LIR, expresamente grava con impuesto, en forma genérica, a las rentas que se otorgan en calidad de pensiones, al disponer que estarán afectas al Impuesto Único de Segunda Categoría, las remuneraciones consistentes en "montepíos y pensiones"; sin hacer ninguna distinción sobre la naturaleza de los beneficios que se conceden por estos conceptos, y por lo tanto es aplicable a la pensión a que se refiere la Ley N° 19.992.

El Impuesto Único de Segunda Categoría que grava a la pensión, debe ser retenido, declarado y enterado en arcas fiscales por la Institución pagadora de dichas rentas, conforme a lo dispuesto por los artículos 74 N°1 y 78 de la Ley precitada.

Cabe aclarar que el régimen tributario antes indicado no se altera por el hecho que las mencionadas pensiones se otorguen con el fin de reparar el daño moral ocasionado a sus beneficiarios, ya que las únicas indemnizaciones de tal naturaleza que no constituyen renta para los efectos tributarios, son aquellas establecidas por sentencia ejecutoriada, conforme a lo dispuesto por el N° 1 del artículo 17 de la LIR, situación que no ocurriría en el caso que se analiza.

Asimismo, cabe considerar que al tener su fuente en Chile, dichas pensiones no se benefician con la liberación de impuestos a que se refiere el N° 17°.- del artículo 17 de la LIR, que considera como ingreso no renta solo las pensiones de fuente extranjera, lo que no sucede en el caso en consulta.

4.- En relación específicamente al impuesto Único de Segunda Categoría que grava las pensiones, el artículo 43 N° 1, de la LIR contempla un primer tramo exento de tributo, de manera que las rentas por este concepto que no excedan de 13,5 unidades tributarias mensuales (UTM), esto es, \$ 638.564 en el mes de marzo de 2018, estarán exentas de dicho impuesto y por lo tanto no existirá obligación de retención. Sin embargo, conforme a las normas del artículo 47 de la LIR, si el contribuyente en uno o más meses determinados, percibe más de una pensión o jubilación, cuyo monto en conjunto alcanza a dicho monto, por esa circunstancia tiene que efectuar una reliquidación anual del Impuesto Único, lo que se traduce en el pago de un impuesto en el mes abril del año siguiente, por cada mes en que se produzca el doble pago de rentas por concepto de pensiones.

Por otro lado, de acuerdo a lo previsto en el artículo 54 N° 3 de la LIR, si el contribuyente percibe además de la pensión a que se refiere el requerimiento, rentas afectas al Impuesto Global Complementario, como por ejemplo, honorarios profesionales u otras rentas, en tal caso tendrá que efectuar una declaración anual por ese impuesto, incluyendo en la base imponible tanto las rentas percibidas por concepto de pensión como las demás rentas gravadas en ese tributo.

Lo indicado en los párrafos anteriores tiene su explicación en que el Impuesto Único a las Rentas del Trabajo, entre las cuales están las rentas percibidas por concepto de pensiones, y el Impuesto Global Complementario, son tributos de carácter progresivo, y están concebidos para aplicarse sobre el total de las rentas que las personas naturales perciban o devenguen, con total independencia de la actividad que desarrollen, origen o fuente de las rentas y de factores como la edad, condición de pensionado o jubilado y otras circunstancias personales, ya que en definitiva lo que la Ley pretende medir y gravar con estos impuestos es la real capacidad contributiva del contribuyente.

Es por ello que, todas las rentas que una persona recibe, se deben incorporar en la base imponible de esos gravámenes y se gravarán de acuerdo a la escala de tasas previstas en la Ley. Ello asegura que dos personas que tienen el mismo ingreso, aunque provengan de fuentes y actividades distintas, estarán siempre sujetas a la misma carga tributaria, lo que no se conseguiría si se excluyera del cálculo del Impuesto Global Complementario que les afecte, parte de esa renta o no se hiciera la reliquidación del Impuesto Único en el caso del pago de más de una pensión o jubilación.

III.- CONCLUSIONES.

La pensión anual de reparación establecida en la Ley N° 19.992, se comprende dentro del concepto de renta definido en el N° 1, del artículo 2° de la LIR, por constituir un beneficio o incremento patrimonial para quién las percibe; y, por lo tanto, al no estar liberada de impuesto por un texto legal expreso está afecta al Impuesto Único de Segunda Categoría establecido en el artículo 43 N° 1, en relación al artículo 42, N° 1, de la LIR. Este tributo

está sujeto a retención por parte del pagador de la pensión; retención que se deberá efectuar con las escalas de tasas progresivas que establece la Ley, pero únicamente sobre los tramos que excedan del límite exento a ese impuesto (Es decir, las que sean iguales o excedan a 13,5 UTM mensuales).

Conforme a lo dispuesto en el artículo 47 de la LIR, en caso que el contribuyente perciba simultáneamente más de una pensión o jubilación, deberá efectuar una reliquidación anual del Impuesto Único de Segunda Categoría.

Por otro lado, en caso que el contribuyente en el ejercicio correspondiente perciba además de la pensión en referencia, otras rentas que se encuentren afectas al Impuesto Global Complementario, tiene la obligación de presentar una declaración anual de impuesto a la renta (Formulario 22), a efectos de aplicar la escala progresiva de dicho impuesto, sobre el total de las rentas percibidas; de acuerdo a lo establecido en el N° 3 del artículo 54, en relación el inciso segundo del N° 3 del artículo 65 de la LIR.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 2286, de 31.10.2018

Subdirección Normativa

Dpto. de Impuestos Directos

[1] Publicada el 24 de diciembre de 2004.

[2] Este concepto fue modificado por la Ley N° 20.780 a partir del 1 de enero de 2017.

[3] El artículo 17 de la LIR establece en su N° 1 que no constituye renta la indemnización de cualquier daño emergente y del daño moral, siempre que la indemnización por este último *haya sido establecida por sentencia ejecutoriada*; y en su N° 17º.- dispone que es un ingreso no renta las pensiones o jubilaciones *de fuente extranjera*.