

Tratamiento tributario de las remuneraciones percibidas por los trabajadores de artes y espectáculos regulados en los artículos 145-A y siguientes del Código del Trabajo.

Por presentación indicada en el antecedente formula diversas consultas relacionadas con el sistema de tributación de las remuneraciones de los trabajadores de artes y espectáculos regidos por los artículos 145-A.- y siguientes del Código del Trabajo.

I.- ANTECEDENTES:

Respecto de los trabajadores artistas, expone que en general deben cumplir con el pago de cotizaciones previsionales e impuesto único, de la misma forma que los demás trabajadores, por lo cual consulta lo siguiente:

- 1.- ¿Si por el monto de la remuneración de estos trabajadores artistas, esta queda afecta a impuesto único, se debe calcular y retener como cualquier trabajador común en la liquidación de sueldos?, ¿independiente de que debe hacer una boleta de honorarios para cumplir con su tributación como prestador de servicios, cualquiera sea el monto de la remuneración según contrato de trabajo?
- 2.- Para los efectos de la contabilización del costo de remuneración de estos trabajadores, ¿cuál será el respaldo? ¿La liquidación de sueldos a través del libro de remuneraciones, o la boleta de honorarios a través del libro de honorarios?
- 3.- A fin de año estos trabajadores artistas tendrán en los agentes retenedores de la página del SII dos informantes, DJ 1887 y DJ1879, lo que podría generar diferencias y errores.
- 4.- ¿Al hacer la declaración de renta estos trabajadores artistas a fin de año, se les descontará para cotizaciones previsionales de la retención de honorarios?, ¿solo hasta completar el tope imponible puesto que ya han hecho cotizaciones por sus contratos de trabajo?
- 5.- Aclarar cómo funciona o se aplica el porcentaje que corresponde liquidar en liquidación de sueldos y qué porcentaje en boleta de honorarios.

II.- ANÁLISIS:

En forma previa a responder las consultas efectuadas en la presentación, es preciso explicar que, en conformidad a lo dispuesto en el **artículo 145-A.- del Código del Trabajo**, los trabajadores de artes y espectáculos que tengan **contrato de trabajo de duración indefinida** se rigen por las normas comunes de ese Código, y a su vez, le resultan aplicables las normas tributarias contenidas en el número 1°.- del artículo 42 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), afectándose las remuneraciones que perciban con el Impuesto Único de Segunda Categoría (IUSC).

Estos trabajadores, en el aspecto tributario, respecto de sus rentas percibidas en tal calidad, se deben sujetar sólo a las disposiciones aplicables a su condición de contribuyentes afectos al IUSC, entre éstas a lo establecido en el inciso tercero del artículo 47 de la LIR, norma en virtud de la cual los contribuyentes afectos al IUSC pueden reliquidar el impuesto, aplicando la escala de tasas que resulte en valores anuales. En consecuencia, en el caso de estos contribuyentes no tienen aplicación las normas sobre emisión de Boletas de Honorarios ni las de retención establecida en el N° 2, del artículo 74 de la LIR, a las que se refieren los tres párrafos siguientes del presente análisis.

Por otra parte, las remuneraciones percibidas por aquellos trabajadores de artes y espectáculos que se rijan por las disposiciones del Capítulo IV del Título II del Libro I del Código del Trabajo, esto es, que se desempeñen bajo dependencia o subordinación, con una **duración determinada, pudiendo pactarse por un plazo fijo, por una o más funciones, por obra, por temporada o por proyecto**, conforme a lo dispuesto en el **artículo 145-L.- del Código de Trabajo**, quedarán sujetas a la tributación aplicable a las rentas señaladas en el artículo 42, número 2°, de la LIR, es decir, se afectarán con Impuesto Global Complementario (IGC).

Agrega el referido artículo que, para estos efectos, dichos trabajadores deberán emitir la correspondiente boleta de honorarios por el valor bruto de la remuneración percibida, sin deducción alguna por concepto de las cotizaciones previsionales que deban ser efectuadas por sus respectivos empleadores. Las instrucciones sobre la materia fueron impartidas por este Servicio a través de la Circular N° 60, de 2007.

Por su parte, los trabajadores que no cumplan con los requisitos que exige la normativa legal antes mencionada, esto es, que no se rijan por lo dispuesto en el artículo 145-L.- del Código del Trabajo, y tampoco se desempeñen bajo dependencia o subordinación, para efectos tributarios son calificados como personas que desempeñan una ocupación lucrativa, quedando afectos a la tributación establecida en el N° 2 del artículo 42 de la LIR, todo ello de acuerdo a las instrucciones contenidas en la Circular N° 21, de 1991.

Luego, en relación a la primera consulta planteada, cabe aclarar que las remuneraciones percibidas por los trabajadores de artes y espectáculos quedarán afectas al Impuesto Único de Segunda Categoría o al Impuesto Global Complementario, según la norma laboral que resulte aplicable, esto es **artículo 145-A.- o 145-L.- del Código del Trabajo**.

De acuerdo a lo anterior cabe afirmar que, una remuneración percibida por un trabajador de artes y espectáculos no se afecta simultáneamente con el IUSC y con el IGC. En particular, aquellos trabajadores de artes y espectáculos que obtengan rentas según las disposiciones del Capítulo IV del Título II del Libro I del Código del Trabajo, se afectarán únicamente con el IGC, en razón de lo cual, el empleador no deberá efectuar una retención del IUSC, en conformidad a lo dispuesto en el N° 1° del artículo 74 de la LIR, sino que solo deberá hacer una retención con tasa 10%¹, según el N°2 del mismo artículo.

Finalmente, cabe agregar que el trabajador de artes y espectáculos que se rija por las disposiciones del Capítulo IV del Título II del Libro I del Código del Trabajo, si bien se encuentra sujeto a la tributación aplicable a las rentas señaladas en el artículo 42 número 2° de la LIR, no les resultan aplicables las obligaciones incorporadas al Decreto Ley N° 3.500, por la Ley N° 20.255 que posteriormente fueron modificadas por la ley N°21.133, referidas a la incorporación de los trabajadores independientes a los regímenes de protección social, por cuanto, según lo dispuesto en el artículo 89 del Código del Trabajo, dichas normas afectan a toda persona natural que, sin estar subordinada a un empleador, ejerza individualmente una actividad mediante la cual obtiene rentas gravadas por el artículo 42, N°2 de la LIR, situación que no se configura respecto de los trabajadores en comento, ya que en su caso, no obstante que se rigen por esta norma tributaria, existe una relación de dependencia o subordinación con su empleador, y por este hecho, corresponde que las cotizaciones sean declaradas y pagadas por el respectivo empleador.

A mayor abundamiento cabe indicar que, en la Declaración Jurada N° 1879 sobre Retenciones efectuadas conforme a los artículos 42° N° 2 y 48° de la LIR, los ingresos recibidos bajo esta calidad, se declaran en el Campo “Honorarios y otros Actualizados Trabajadores de las Artes y el Espectáculo”, campo que tiene las siguientes instrucciones:

“Deberá registrarse la renta bruta del año anterior al que se informa, informando los honorarios y otras rentas gravadas por el artículo 42 N° 2 de la Ley de la Renta, registrando en esta columna sólo las que provengan de las prestaciones relacionadas con artes y espectáculos, señaladas en el Capítulo IV, del Título II, del Libro I, del Código del Trabajo. Dichas sumas deberán reajustarse debidamente según la variación del IPC, ocurrida entre el primero del mes anterior a la fecha del pago y el primero del mes anterior al término del año respectivo. Lo anterior, para efectos de dar cumplimiento a lo establecido en el artículo 92 D del Decreto Ley N° 3.500 de 1980. Es preciso aclarar que permanece la obligación de registrar en esta declaración jurada, el monto retenido anual actualizado en la columna “Honorarios y Otros (artículos 42 N°2)”, por rentas que se paguen, ya sea por estas prestaciones u otras, gravadas con los Artículos 42 N° 2 y 48 de la Ley de la Renta.”

III.- CONCLUSIÓN:

A continuación, se responden una a una las consultas formuladas:

1. Sobre la pregunta N°1, en términos generales, podemos distinguir 3 situaciones:

¹ O la tasa de retención que corresponda según lo dispuesto en la Ley N° 21.133.

- a. Efectivamente a las rentas derivadas de un **contrato de trabajo de duración indefinida**, regido por las normas comunes del Código del Trabajo, les es aplicable en todo, la tributación correspondiente a las rentas del artículo 42 N°1 de la LIR, esto es, tributan con el Impuesto Único de Segunda Categoría, con determinación mensual. En cuyo caso, por las mismas remuneraciones, no procede la emisión de las boletas de honorarios y demás obligaciones de las rentas clasificadas en el artículo 42 N°2 de la LIR.
 - b. Respecto de los contribuyentes que tengan **contrato con duración determinada**, los cuales se rigen por las disposiciones del Capítulo IV del Título II del Libro I del Código del Trabajo, conforme a lo dispuesto en el artículo 145-L, quedan sujetos a la tributación aplicable a las rentas señaladas en el artículo 42 N°2, de la LIR, es decir, se afectarán con Impuesto Global Complementario. Situación en las que deben emitir boletas de honorarios por las remuneraciones percibidas y seguir las instrucciones establecidas en la Circular 60 del año 2007. No procediendo la determinación y retención del IUSC por las mismas rentas.
 - c. Por último, los trabajadores de las artes y espectáculos que no se desempeñen bajo dependencia o subordinación y no les aplique alguna de las 2 situaciones descritas anteriormente, para efectos tributarios son calificados como personas que desempeñan una ocupación lucrativa, quedando afectos a la tributación establecida en el artículo 42 N°2 de la LIR, aplicándoles las instrucciones contenidas en la Circular N° 21, de 1991.
2. Previo a la respuesta de la pregunta N°2, es preciso indicar que este Servicio de acuerdo a las normas del Código Tributario, y especialmente las de su Ley Orgánica, textos legales contenidos respectivamente en el D.L. N° 830, de 1974 y D.F.L. N° 7, de 1980, del Ministerio de Hacienda, tiene como función la aplicación y fiscalización de todos los impuestos internos actualmente establecidos o que se establecieren, fiscales o de otro carácter en que tenga interés el Fisco, y cuyo control no esté especialmente encomendado por ley a una autoridad diferente.

En razón de lo antes expuesto, se concluye que este organismo sólo tiene facultades y atribuciones para pronunciarse en el ámbito tributario, sin que tenga competencia para emitir opinión sobre normas de carácter laboral donde se regulan las obligaciones y documentos del trabajo, como tampoco las de carácter comercial o de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) en que se regulan las técnicas contables y sus respaldos, salvo en algunas situaciones particulares donde adicionalmente a los ámbitos normativos señalados, para efectos tributarios, se exigen específicamente obligaciones como es la situación de actividades clasificadas en el artículo 42 N°2, en que se debe emitir Boleta de Honorarios, la que a su vez constituirá un respaldo legal obligatorio complementario a los libros y registros contables y demás documentos legales exigidos por las distintas normativas vigentes.

3. En relación a la pregunta N°3, cabe indicar que los Agentes Retenedores, deberán informar las rentas y las retenciones de impuestos a través de las declaraciones juradas siguientes:
 - Formulario N° 1887 “*Declaración Jurada anual sobre rentas del artículo 42 N° 1 (sueldos) otros componentes de la remuneración y retenciones del impuesto único de segunda categoría de la Ley de la Renta*”,
 - Formulario N° 1879 “*Declaración Jurada sobre retenciones efectuadas conforme a los artículos 42 N° 2 y 48 de la LIR*”.

Luego, un trabajador de artes y espectáculos, tendrá la misma cantidad de agentes retenedores como entidades distintas a las cuales les preste servicios, y por su parte, de acuerdo al artículo 74 de la LIR, corresponderá efectuar retenciones por las rentas clasificadas en el artículo 42 N°1 (F1887) o en el 42 N°2 (F1879) de la LIR, según corresponda, y, de todas formas, no procede efectuar retenciones simultáneamente por las mismas rentas.

Por último, indicar que en ambas declaraciones juradas se identifica en detalle al Contribuyente que prestó el servicio, periodo mensual, el monto de la renta y su retención respectiva, lo que permite tener información clara sobre las retenciones del año, sin embargo, es primordial tener bien definida la tributación de la renta del trabajador, considerando la respuesta a la pregunta número 1.

4. En la Superintendencia de Previsión Social es posible encontrar información sobre la incorporación del trabajador independiente al sistema de seguridad social, tales como: topes, obligaciones, gradualidad de los porcentajes de retención, entre otros elementos relativos a la pregunta N°4, siendo materias de competencia de dicha Institución. Sin embargo, particularmente tratándose de aquellos trabajadores que tengan **contrato con duración determinada**, regidos por las disposiciones del Capítulo IV del Título II del Libro I del Código del Trabajo, no les resultan aplicables las obligaciones de retención de cotizaciones previsionales incorporadas al Decreto Ley N° 3.500, por la Ley N° 20.255 que posteriormente fueron modificadas por la ley N°21.133. Por su parte, los agentes retenedores deben informar separadamente los honorarios derivados de estos contratos en la Declaración Jurada 1879 sobre las retenciones del artículo 42 N°2 de la LIR.
5. Concerniente a la última pregunta, teniendo aclarado anteriormente que la misma renta no se afecta simultáneamente con dos impuestos, a continuación, se exponen tablas con los porcentajes a utilizar dependiendo del tipo de renta:
- a. Rentas clasificadas en el artículo 42 N°1 de la LIR.
Impuesto único de Segunda Categoría y su retención mensual por la totalidad. (artículo 43 de la LIR)

Renta Líquida UTM, Desde:	Renta Líquida UTM, Hasta:	Factor
-.-	13,5	Exento
13,5	30	4%
30	50	8%
50	70	13,50%
70	90	23%
90	120	30,40%
120	Y MÁS	35%

- b. Rentas clasificadas en el artículo 42 N°2 de la LIR
Impuesto Global Complementario (anual) y su retención (mensual) asociada a cada boleta de honorarios.

Tabla del Impuesto Global Complementario (Art. 52 LIR)		
Renta Líquida UTA, Desde:	Renta Líquida UTA, Hasta:	Factor
-.-	13,5	Exento
13,5	30	4%
30	50	8%
50	70	13,50%
70	90	23%
90	120	30,40%
120	Y MÁS	35%

Tabla Retención de Honorarios (Art 74 N°2 Modificado por la Ley 21.133/2019)		
Año Comercial	Año Tributario	Retención
2019	2020	10,00%
2020	2021	10,75%
2021	2022	11,50%
2022	2023	12,25%
2023	2024	13,00%
2024	2025	13,75%
2025	2026	14,50%
2026	2027	15,25%
2027	2028	16,00%
2028	2029	17,00%

Saluda a Ud.,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 2316 del 06-09-2019
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos