

Tratamiento tributario de bono de participación pactado en contrato colectivo.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento con relación a la posibilidad de reliquidar los sueldos de los trabajadores, prorrateando uniformemente en cada uno de los meses anteriores a la fecha de pago un bono pactado en un contrato colectivo, sujeto a que el resultado final de la empresa sea positivo.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, a través de un contrato colectivo, se ha pactado un bono de participación de lucro conforme al cual la empresa pagará a cada trabajador, durante el mes de enero de cada año y según los resultados obtenidos por la empresa el año anterior – es decir, las ventas de 12 meses contado de enero a diciembre – un bono que será determinado por los factores y ponderaciones, de acuerdo a archivo de antecedentes, que debe ser entregado por la empresa anualmente, siempre y cuando el resultado de la empresa sea positivo.

Estos bonos se imputarán a eventuales aumentos que pudiesen ocurrir con ocasión de la modificación de los montos de participación de utilidades establecidas en los artículos 46 y siguientes del actual Código del Trabajo.

Según la redacción de la cláusula del contrato colectivo que otorga el derecho al bono, entiende que existe una condición suspensiva que sujeta la existencia del beneficio por parte de la empresa a la de un resultado final positivo. Agrega que, sin embargo, el bono se está provisionando mes a mes como gasto en los resultados contables de la sociedad.

Por lo anterior, consulta si en el caso expuesto aplica la redacción del contrato colectivo del trabajo con la operación contable que se realiza, pudiendo devengar el gasto mes a mes y con ello devengar el bono en más de un periodo.

Confirmando con ello la posibilidad de reliquidar las liquidaciones de sueldo de los trabajadores, prorrateando el bono uniformemente en cada uno de los meses en que se entiende devengado conforme al artículo 46 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR); o, por el contrario, se entiende que al estar sujeto a que el resultado final de la empresa debe ser positivo, se entiende esta como una condición necesaria para el devengamiento del bono y recién se entiende devengado con el cierre del ejercicio, no procediendo por tanto, la reliquidación del respectivo bono.

II ANÁLISIS

Como primera cuestión, 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 Decreto con Fuerza de Ley N° 7, de 1980, del Ministerio de Hacienda, y el artículo 6° del Código Tributario, corresponde al Director de 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 diferente¹.

En consecuencia, no compete a este Servicio pronunciarse sobre la forma en que la operación contable relativa al bono de participación de lucro se realiza, salvo en lo que dice relación con sus eventuales efectos tributarios.

Precisado lo anterior, el N° 1 del artículo 42 de la LIR grava con el impuesto único de segunda categoría (IUSC), establecido en el N° 1 del artículo 43 de la misma ley, a las rentas consistentes en sueldos, sobresueldos, salarios, premios, dietas, gratificaciones, participaciones y cualesquiera otras

¹ En este sentido, dictamen de la Contraloría General de la República N° 80729 de 2016, que aplica el criterio contenido en los Dictámenes N° 16457 y N° 98689 de 2014; N° 19414 y N° 51537 de 2015; y, N° 39562, N° 41021 y N° 67.504 de 2016. Ver recientemente, Oficios N° 2756, N° 3197 y 3263, todos de 2021

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 consultado, el denominado bono de participación de lucro es una bonificación que tiene el carácter de una renta accesoria o complementaria a la remuneración normal de los trabajadores, afecta con IUSC conforme los artículos 42, N° 1, y 43, N° 1, de la LIR.

Respecto del periodo en que se debe reconocer el bono de participación de lucro, y a partir de lo descrito en su presentación, dicho bono se encontraría sujeto al cumplimiento de una condición suspensiva – la obtención de un resultado positivo por la empresa en el ejercicio –de suerte que se devenga al cierre del ejercicio porque se requiere esperar el término del año para determinar si el resultado de ejercicio fue positivo.

En ese caso, el IUSC debe determinarse en la forma establecida en el inciso segundo del artículo 45 de la LIR. Esto es, 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 de participación de lucro con el IUSC en el periodo de enero de cada año.

Sin perjuicio de lo anterior, los trabajadores que perciban el referido bono de participación de lucro podrán acogerse a lo dispuesto en el artículo 47 de la LIR, efectuando una reliquidación anual de los impuestos retenidos durante el año a través de la declaración anual, en el correspondiente formulario 22, del impuesto global complementario.

Por otra parte, si la empresa que efectúa el pago del bono de participación de lucro está acogida al régimen de la letra A) del artículo 14 de la LIR, rebajará como gasto el referido bono en el ejercicio de su devengo.

En cambio, si se encuentra acogida al régimen Pro Pyme de la letra D) del mismo artículo, rebajará el respectivo gasto en el ejercicio en el cual se efectuó el pago del bono.

III CONCLUSIÓN

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

- 1) El bono de participación de lucro corresponde a una renta accesoria o complementaria a los sueldos o remuneraciones habituales o normales de los trabajadores de la empresa.
- 2) De acuerdo a lo descrito en su presentación, el referido bono se devengaría solo una vez que, efectuado el cierre del ejercicio, la empresa obtenga un resultado positivo.
- 3) Dicha renta accesoria o complementaria deberá formar parte de la base imponible del IUSC del mes en el cual se perciba el bono de participación de lucro, de acuerdo a lo establecido en el inciso segundo del artículo 45 de la LIR, sin perjuicio que los trabajadores que perciban el referido bono de participación de lucro puedan acogerse a lo dispuesto en el artículo 47 de la LIR, efectuando una reliquidación anual de los impuestos retenidos durante el año.
- 4) Dependiendo del régimen al cual se encuentre acogida la empresa que efectúa el pago del bono de participación de lucro, éste se rebajará como gasto en el ejercicio en el cual el bono fue devengado o en el cual se efectuó su pago.

Saluda a usted,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 599 del 28-02-2022
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos