

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - ART. 42°, N°2, ART. 43°, N°2 - RES. EXENTA N° 1414, DE 1978 - CIRCULAR N° 21, DE 1991. (ORD. N° 620, DE 26.02.2015)

SITUACIÓN TRIBUTARIA DE FUNCIONARIOS CONTRATADOS A HONORARIOS QUE PERCIBEN ASIGNACIONES A TÍTULO DE VIÁTICOS.

Se ha solicitado un pronunciamiento de este Servicio, acerca de la situación tributaria de los profesionales contratados a honorarios que reciben asignaciones especiales cuando deban desplazarse fuera de sus lugares normales de trabajo.

I.- ANTECEDENTES.

Señala, que en la Municipalidad han surgido dudas respecto a la tributación que afecta a los honorarios por concepto de traslación y viáticos, considerando que la Contraloría Regional de XXX con motivo de una auditoría realizada en el año 2011, concluyó que a las personas que prestaban servicios a honorarios no les asistían los derechos estatutarios propios de los empleados públicos, de modo que la alusión que se hiciera a los viáticos debía interpretarse en el sentido que correspondía a un honorario adicional afecto a tributación, en caso del cumplimiento de un cometido relacionado con labores en que tuvieran que, de modo excepcional, desplazarse fuera del lugar de trabajo, ello fundado en el dictamen N°49.380, de 2004, de Contraloría. Manifiesta que en razón de lo anterior, el Municipio reemplazó en los contratos respectivos la expresión “viático” por “honorario adicional”, incorporando la obligación de emitir una boleta de honorarios cada vez que se percibiera una cantidad por tal concepto.

Luego, la misma Contraloría a través de reiterados dictámenes ha señalado que no le corresponde resolver si dichos pagos constituyen o no renta para quienes lo perciben, siendo tal materia de competencia de este Servicio.

Posteriormente indica, ese Municipio tomó conocimiento de la existencia de un Oficio de este Servicio, dictado en el año 2010, respecto a dicha materia, el cual distingue entre aquellos profesionales contratados según las normas del artículo 16 del D.L. N°824, de 1974, y quienes no cumplen con los requisitos enunciados en ese artículo.

En razón de lo anterior, el Municipio entiende que los profesionales contratados a honorarios por dicha corporación al no fijar sus emolumentos según lo prescrito en el artículo 33 del D.L. N°249, de 1973, se encontrarían en la segunda hipótesis y por consiguiente los desembolsos por concepto de traslación y viáticos no constituirían ingresos brutos ni estarían afectos al Impuesto Global Complementario al tratarse de sumas cuyo objeto es compensar los gastos incurridos a favor de la Administración, ello de acuerdo a lo resuelto en el dictamen N°13.067 de 2010, no existiendo obligación de emitir la boleta de honorarios y las cantidades recibidas por tal concepto deberán acreditarse conforme lo establece la Circular 21 de 1991, de este Servicio, y, en caso contrario, dichas cantidades se encontrarán afectas al pago de impuesto de acuerdo a los artículos 41 (sic) N° 2 y 43 N° 2 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, debiendo emitirse la correspondiente boleta de honorarios.

II- ANÁLISIS.

Sobre el particular, cabe señalar en primer término que es efectivo que la Contraloría

General de la República a través de su Dictamen N°13.067, de 2010, instituyó un cambio de criterio respecto de las sumas proporcionadas a título de traslación y viáticos otorgadas a profesionales en un convenio a honorarios, al indicar que los pagos para resarcir desembolsos por alimentación y alojamiento producidos durante la ejecución de un encargo a favor de la administración, fuera del lugar habitual en que su beneficiario se desempeña, cumplen la misma finalidad que la ley le asigna al viático y por ende es posible atribuirle a esa clase de estipulaciones una naturaleza compensatoria, reconsiderando los dictámenes N°s 18.250 de 2000 y 49.380 de 2004, que indicaban que la alusión a viáticos y pasajes contenida en los convenios a honorarios, debía ser interpretada en el sentido de que su beneficiario tenía derecho al pago de un honorario adicional.

En lo que respecta a la tributación de dichos pagos, este Servicio a través del Oficio N° 1.936 de 2010, de su conocimiento y que se tiene por reproducido, impartió reglas claras sobre esta materia, incorporando una serie de distinciones para determinar dicha tributación, fundamentalmente si los emolumentos de los beneficiados se fijan o no de acuerdo al artículo 33 del D.L. N° 249, de 1973, según lo dispone el artículo 16 del D.L. 824, de 1974.

En razón de ello, considerando que el personal de ese Municipio no se rige por las normas previstas en el Decreto Ley N° 249 de 1973, de acuerdo a lo previsto por el artículo 21 del Decreto Ley N° 3.551 1981, el cual excluye al personal de las Municipalidades del sistema de remuneraciones establecido en el Decreto Ley N° 249, debe concluirse que los desembolsos por concepto de traslación y viáticos que reciban tales profesionales no constituyen ingresos brutos, no quedando afectos al Impuesto Global Complementario, al tener una finalidad compensatoria por los gastos de alimentación y alojamiento incurridos con ocasión del cumplimiento de un encargo, tal como lo indica el dictamen N°13.067 antes indicado, sin que exista obligación de emitir boletas de honorarios por parte de los profesionales aludidos, debiendo en todo caso, los respectivos pagos y reembolsos acreditarse en la forma establecida en la Circular N° 21 de 1991 de este Servicio, con documentación fidedigna individualizándose detalladamente y no en forma global, ni mucho menos, estimativa.

III.- CONCLUSIÓN.

Los pagos que reciban los profesionales a honorarios contratados por un Municipio por concepto de traslación y viáticos, cuando deban desempeñarse fuera de su lugar habitual de trabajo, al poseer una finalidad compensatoria no constituyen ingresos brutos para ellos, por lo que no quedan afectos al Impuesto Global Complementario, así como tampoco tienen la obligación de extender boletas de honorarios por tal concepto en los términos previstos en la Resolución Exenta N°1.414, de 1978 de este Servicio, debiendo acreditarse los pagos y reembolsos con documentación fidedigna, individualizándose detalladamente y no en forma global o estimativa. Si las sumas pagadas por estos conceptos no son acreditadas en cuanto a su naturaleza y monto en la forma señalada en la citada Circular, se encontrarán afectas a impuesto de acuerdo con los artículos 42 N° 2 y 43 N° 2 y demás normas pertinentes de la LIR, debiendo emitirse una boleta de honorarios por las cantidades percibidas; esto último, de conformidad a lo dispuesto en la Resolución Exenta N° 1.414 de 1978.

JUAN ALBERTO ROJAS BARRANTI
DIRECTOR (S)

Oficio N° 620, de 26.02.2015
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Directos