

SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS
SUBDIRECCION NORMATIVA
DEPTO. IMPUESTOS DIRECTOS

49-2006 S.J.
527-2005 S.N.
229-2005 I.D.

ORD. N° 3103 /

ANT. - Ordinario DREO8 N° 2.161, de la Dirección Regional de Concepción.
- Memorandum N°s. 56 y 124, de 17.02.2006 y 16.05.2006, respectivamente, de la Subdirección Normativa.
- Reservados N°s. 83 y 139, de 12.04.2006 y 09.06.2006, respectivamente, de la Subdirección Jurídica.

MAT. Tributación de indemnización compensatoria que beneficia a mineros del carbón establecida por la Ley N° 19.129, de 1992, conforme a los artículos 42 y 43 de la Ley de la Renta.

SANTIAGO, 28 JUN. 2006

DE : DIRECTOR SUBROGANTE DEL SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS

A : SR. DIRECTOR REGIONAL DE CONCEPCION

- 1.- Por Ordinario indicado en el antecedente, se expresa que fue recibida en esa Dirección Regional la solicitud de xxxxxxxxxxxxxxxxxxxx, mediante la cual solicita se revise la respuesta entregada a través del Ord. N° 1.807, de fecha 27.03.1995, que dice relación con el beneficio de indemnización compensatoria a trabajadores del carbón establecido en la ley N° 19.129, de 1992.

Se agrega que con el fin de dar una respuesta al peticionario sobre la materia, al existir dudas en cuanto a la respuesta otorgada en dicho Ordinario, y no existiendo jurisprudencia al respecto se remiten los antecedentes para obtener un pronunciamiento sobre el particular.

En su presentación el recurrente manifiesta que es contribuyente del Global Complementario, desde el año 1995, y ha cumplido con la presentación de su declaración de impuestos anuales a la renta, informando los ingresos que obtiene en su calidad de socio de empresa.

Agrega que dichas declaraciones, reiteradamente han sido objetadas por el Servicio, con la observación GO5 que señala "Las remuneraciones afectas al Impuesto Unico de Segunda Categoría a los trabajadores se encuentran probablemente subdeclaradas y no han sido declaradas en la Línea 9, Código 161, para fines de la progresividad del Impuesto Global Complementario."

La observación que se indica, tiene su origen en el ingreso que el suscrito percibe del Instituto de Normalización Previsional en virtud del beneficio que otorga la Ley 19.129, de 1992 "Indemnización Compensatoria a trabajadores del Carbón" y sobre el



cual este organismo efectúa indebidamente el descuento de Impuesto Unico de Segunda Categoría e informa anualmente al Servicio de Impuestos Internos a través de la Declaración Jurada N° 1887.

No obstante, ser las declaraciones objeto de observaciones, año a año se cumple con el procedimiento de liberarlas presentando en la unidad "Operación Renta" la respuesta que el Servicio de Impuestos Internos dio a su contadora Doña VVVV VVVVVVVVVVVVVV, a la consulta que ella hiciera sobre el tratamiento tributario que debía darse a esta indemnización.

Así, para el año tributario 2005, el Servicio de Impuestos Internos, ha estimado pertinente, según lo determina el Sr. Jefe de la Unidad correspondiente, someter a revisión este pronunciamiento, toda vez que el Instituto de Normalización Previsional, sigue gravando esta indemnización con el Impuesto Unico de Segunda Categoría, informándola anualmente como renta afecta.

Respecto al último punto, señala, que también a través de su contadora ha solicitado al INP una revisión del procedimiento aplicado sobre las indemnizaciones, sin obtener de éste más que la certificación de las mismas y la declaración de incompetencia para definir si es procedente o no la aplicación del impuesto único sobre ellas.

Por lo anteriormente expuesto, solicita revisar la respuesta entregada mediante el ORD N° 1.807, de fecha 27 de Marzo de 1995, que ha servido de base para dar cumplimiento ajustado a derecho de las declaraciones anuales del suscrito de los últimos diez años.

- 2.- Sobre el particular, en primer término cabe señalar que la Ley N° 19.129, publicada en el Diario Oficial de 24.02.92, básicamente estableció un subsidio compensatorio en favor de la industria del carbón y una indemnización especial en su artículo 11, cuyo texto es el siguiente:

"Todo trabajador que al 10 de Septiembre de 1991 hubiere estado prestando servicios en cualquier empresa carbonífera del país, que no tenga la calidad de pensionado por antigüedad o vejez, cuyo contrato termine por cualquier causa entre el 10 de septiembre de 1991 y la fecha en que expire el subsidio a la actividad carbonífera a que se refiere la presente ley y, adicionalmente, que a la fecha de término de su contrato cuente a lo menos con 25 años de trabajos pesados en actividades mineras subterráneas, definidos como tales en el artículo 38 de la ley N° 10.383 y su reglamento, aún cuando hubieren sido prestados a distintas entidades empleadoras y hubieren estado afectos a cualquier régimen previsional, tendrá derecho a una indemnización compensatoria especial de carácter mensual y de cargo fiscal. El monto mensual de dicha indemnización será de 75% del promedio de las remuneraciones imponibles líquidas percibidas en los 12 meses calendario anteriores al 10 de septiembre de 1991, debiendo actualizarse previamente cada una de ellas conforme a la variación experimentada por el Índice de Precios al Consumidor entre el mes en que se devengaron y el mes anterior al del término del contrato. Para estos efectos, se entenderá como remuneración imponible líquida la remuneración imponible deducidas las cotizaciones previsionales de cargo del trabajador.

En caso que el trabajador hubiere estado en goce de licencia médica durante todo o parte del período a considerar en el cálculo señalado en el inciso anterior, para los efectos de determinar el aludido beneficio, deberán considerarse por dichos lapsos las remuneraciones sobre las cuales se efectuaron o debieron efectuarse las respectivas cotizaciones previsionales, actualizadas en los términos señalados, debiendo deducirse previamente estas últimas.

En el evento que durante parte del período de cálculo citado, el trabajador no hubiere percibido remuneración o no hubiere hecho uso de licencia médica, para los efectos de determinar el promedio a que alude el inciso primero de este artículo, sólo se considerará el número de meses en que efectivamente tuvo derecho a remuneración y/o licencia médica.



Para los efectos de lo dispuesto en los incisos anteriores se considerará el incremento a que se refiere el artículo 2° del decreto ley N° 3.501, de 1980.

En todo caso, el monto de la indemnización compensatoria determinada en conformidad a este artículo no podrá ser inferior al equivalente al valor de la pensión mínima de vejez del artículo 26 de la Ley N° 15.386, deducida la cotización legal para salud.

El beneficio a que se refiere este artículo será incompatible con los beneficios a que refieren los artículos 9° y 10°.

- 3.- Ahora bien, no obstante que el legislador calificó a este beneficio como una indemnización compensatoria, exigiendo en su artículo 12 que sobre ella se efectúen cotizaciones de salud y previsionales, no precisó la situación tributaria de la citada indemnización, de manera que su tratamiento tributario debe dilucidarse o resolverse a la luz de lo que disponen las normas de la Ley de la Renta.

En efecto, la Ley de la Renta en su artículo 42 N° 1 expresamente grava con impuesto, en forma genérica, a las rentas que se otorguen en calidad de una pensión, al disponer que estarán afectas al Impuesto Único de Segunda Categoría las remuneraciones 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", sin hacer ninguna distinción de la naturaleza de los beneficios que se concedan por estos conceptos.

- 4.- En consecuencia, al quedar comprendida la indemnización en análisis 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, y considerando, además, que de acuerdo a las reglas de hermenéutica legal, las exenciones impositivas son de derecho estricto, operando únicamente en virtud de un texto legal expreso, situación que no ocurre en la especie, sólo cabe concluir que la indemnización mensual a que se refiere la Ley N° 19.129, indicada en el N° 2 precedente, se encuentra afecta al impuesto Único de Segunda Categoría, contenido en el artículo 43 N° 1 de la Ley de la Renta, tributo que debe ser retenido, declarado y enterado en arcas fiscales por la Institución pagadora de dicha indemnización, conforme a lo dispuesto por los artículos 74 N° 1 y 78 de la ley antes mencionada; y en el evento de que el beneficiario de tal indemnización obtuviera otras rentas afectas al impuesto Global Complementario, como ocurre en el presente caso, la referida indemnización debe declararse en la base imponible del impuesto personal precitado, según lo establecido por el N° 3 del artículo 54 de la ley del ramo.

- 5.- Por otra parte, cabe señalar que si bien el artículo 178 del Código del Trabajo libera de tributación a las indemnizaciones por término de funciones o de contratos de trabajo establecidas por ley, las pactadas en contratos colectivos de trabajo o en convenios colectivos que complementen, modifiquen o reemplacen estipulaciones de contratos colectivos, lo dispuesto por tal disposición no permite concluir que el beneficio en comento corresponda a una indemnización de este tipo, pues el propio texto legal que lo instituyó, en el inciso final de su artículo 16, la diferencia expresamente de las indemnizaciones legales al preceptuar: "El beneficio a que se refieren los artículos precedentes, será compatible con las indemnizaciones por término de contrato de origen legal o contractual que puedan corresponder a los trabajadores", de manera que, claramente, el beneficio en cuestión se trata de uno distinto de aquellos favorecido con la exención que establece el citado artículo 178 del Código del Trabajo.

Confirma lo anterior, el hecho que esta indemnización compensatoria requiera por disposición de la propia ley que la instituye, para su devengo y pago, que se verifiquen una serie de requisitos adicionales al término de funciones del trabajador, que permiten sostener que ésta no detenta el carácter de una indemnización legal por término de trabajo pura y simple, sino más bien el de una indemnización, subsidio o



pensión estatal cuya causa inmediata se encuentra en que se mantenga el estado de necesidad económica del trabajador carbonífero cesado en sus funciones, más que en el término mismo del contrato de trabajo, estado de necesidad que la ley se encarga de circunscribir en diversas disposiciones, mediante el establecimiento de requisitos para acceder o mantener el pago de la indemnización, tales como:

- a) Que ésta se otorgará "hasta el último día del mes en que el beneficiario cumpla los requisitos para pensionarse por vejez, antigüedad, invalidez o fallezca" (art. 12), pues debe suponerse que en tales eventos el ex trabajador empezará a percibir los beneficios de su pensión, con lo cual se asume que su estado de necesidad económica desaparece al percibir un ingreso mensual estable. Adviértase a propósito de lo establecido en el artículo 12, que esta indemnización no es transmisible por sucesión por causa de muerte, a diferencia de aquellas a que se refiere el artículo 178 del Código del Trabajo.
- b) Que es incompatible con los beneficios a que se refieren los artículos 9° y 10° de la misma ley, que contienen beneficios de capacitación a través de programas de reconversión laboral y de entrega de bonos de capacitación, lo cual supone que el trabajador se encuentra insertado o en vías de insertarse en el mercado laboral.
- c) Que asimismo esta indemnización compensatoria es incompatible con el subsidio de cesantía, con las pensiones de invalidez común o de la Ley N° 16.744 y con toda actividad remunerada en empresas carboníferas (artículo 16), siendo aplicable aquí lo expuesto en la letra a) precedente sobre la *ratio legis* de esta compensación.

A mayor abundamiento, debe considerarse que la indemnización del artículo 11° citado contiene una serie de características que permiten sostener que tiene una naturaleza jurídica asistencial o de subsidio, y no de una indemnización en los términos ordinariamente entendidos por el Derecho Común y por el Derecho del Trabajo y la Seguridad Social:

- Es soportada y pagada por el Fisco y no por el empleador del trabajador cesado en sus funciones, lo cual vulnera el principio que el obligado a indemnizar un daño no es otro que el agente que ha infringido dicho daño o que responde por los hechos de los terceros que lo ocasionaron.
- Es de carácter mensual, tanto en su devengo como en su pago.
- Está afecta al pago de cotizaciones previsionales, lo que reafirma su carácter asistencial, a diferencia de toda la regulación de las indemnizaciones legales que se pagan sobre base bruta.

Por todas las razones anotadas, debe concluirse que las sumas que se paguen por la mencionada indemnización compensatoria del artículo 11° de la Ley N° 19.129, se encuentran afectas al Impuesto Único de Segunda Categoría establecido en los artículos 42 N° 1 y 43 N° 1 de la Ley de la Renta, el cual debe ser retenido por la institución pagadora de la renta, conforme a lo dispuesto por los artículos 74 N° 1 y 78 de la ley precitada e informarla a este Servicio mediante el Formulario N° 1887 como una renta afecta con el respectivo impuesto retenido.

- 6.- En atención a lo anteriormente señalado, se desprende que lo resuelto por esa Dirección Regional mediante el Oficio N° 1807, de fecha 27.03.1995, no se ajusta a las normas legales que regulan el tratamiento tributario del beneficio en comento, situación que debe corregirse.

El señor Director Regional comunicará lo anterior al recurrente, haciéndole saber que constituye el parecer de esta Dirección Nacional.



Finalmente, y considerando que respecto del recurrente concurrían los presupuestos contenidos en el artículo 26° del Código Tributario, deberá considerarse que a su respecto no procederá el cobro con efecto retroactivo de impuestos.

Saluda a Ud.,

RENE GARCIA GALLARDO
DIRECTOR SUBROGANTE



ASG/mab

DISTRIBUCION:

- SR. DIRECTOR REGIONAL DE CONCEPCION
- SECRETARIA DEL DIRECTOR
- SUBDIRECCION NORMATIVA
- SUBDIRECCION DE FISCALIZACION
- DEPARTAMENTO DE IMPUESTOS DIRECTOS
- DEPARTAMENTO DE ASESORIA JURIDICA
- OFICINA DE PARTES

