

INDEMNIZACIONES POR TÉRMINO DE LA RELACIÓN LABORAL, EFECTOS TRIBUTARIOS PARA EL TRABAJADOR

Sergio Arriagada Rojas

Miembro de la Comisión de Legislación Económica, Tributaria y Laboral,
Colegio de Contadores de Chile A.G.
Magíster en Planificación y Gestión Tributaria
Contador Auditor, U. Católica de la Santísima Concepción
sergio.arriagada@tribulex.cl

Resumen: La desvinculación de un trabajador de su fuente laboral conlleva una serie de procedimientos y deberes tanto para el empleador como al trabajador. Con la finalidad de abordar la complejidad de este proceso, el presente artículo revisa e interrelaciona normas de carácter laboral y tributario establecidas en sus respectivos cuerpos legales, cuyo contenido debe ser conocido por ambos sectores para el buen cumplimiento de las obligaciones tributarias que se suscitan por el pago de ciertos emolumentos que la ley laboral obliga a enterar o por aquellos que se otorgan por la sola voluntad de las partes.

Para estos efectos, se presenta el análisis jurisprudencial de la Dirección del Trabajo, como también del Servicio de Impuestos Internos, para así presentar diversas situaciones prácticas en el cálculo del impuesto único a los trabajadores.

1. INTRODUCCIÓN

El que se configure un contrato de trabajo, genera derechos y obligaciones tanto al empleador como para el trabajador. En ese contexto la normativa laboral establece derechos a los cuales accede el trabajador, en la medida que va adquiriendo antigüedad en su trabajo.

Estos derechos, puede ejercerlos durante la vigencia del contrato de trabajo, como por ejemplo el derecho a feriado, que, de no ser ejercido en el tiempo, se tiene derecho a su pago al momento de concluir la relación laboral.

Así también, existen derechos que el trabajador puede ejercer solamente al momento de dar por concluido su vínculo de dependencia y subordinación, lo que se conoce comúnmente como “indemnización por años de servicios” (en adelante IAS), los cuales tienen su origen en normas establecidas en el Código del Trabajo. Este mismo texto legal dispone que para obtener ese derecho, la causal por la cual se termina dicho contrato debe estar situada solo en un contexto, que el artículo 161 del Código del Trabajo denomina como “necesidades de la empresa”.

En ese mismo sentido, el Código del Trabajo en el artículo 172, indica que el aviso de despido por parte del empleador se debe realizar con 30 días de anticipación, si esto no ocurriese, nace para el trabajador el derecho a que se le pague de manera indemnizatoria la remuneración correspondiente a dicho lapso, lo que se conoce como indemnización sustitutiva del aviso previo.

En base a las indicaciones y procedimientos que dispone la ley tales como las anteriormente mencionadas, podemos constatar que nuestra legislación laboral establece una serie de obligaciones de pago por parte del empleador al ocurrir el cese de la relación laboral.

Existen diversas teorías sobre las cuales se fundamenta el pago de una indemnización por años de servicios, según el tratadista italiano Lodovico Barassi es “*una especie de premio para la vehemencia genérica que un trabajador pudo adquirir con su permanencia ininterrumpida en una empresa. Por tanto esta indemnización se podría conceptuar como un premio especial por la colaboración, laboriosidad o antigüedad*”¹.

Sin perjuicio de la anterior, este autor concuerda con la el Jurista español Eugenio Pérez Botija, el cual señala que esta indemnización *se basa en el objetivo de resarcir el daño causado, dado que el despido trae consigo perjuicios inherentes al término de la relación laboral, que dejan al trabajador en la angustia de perder la expectativa de las remuneraciones a futuro y en la incertidumbre de conseguir un nuevo puesto de trabajo, o encontrar una nueva fuente de ingresos; deben ser indemnizados por el empleador, considerando las normas generales del Derecho*

¹ Barassi Lodovico, citado por Deveali Mario, Lineamientos de Derecho del Trabajo, Buenos Aires, 1948, página 143.

Civil, al existir una decisión de poner término al contrato de forma unilateral, así como razones político-sociales y de previsión.²

Debido a la variada casuística y emolumentos que pudiesen ser pagados, se realizará un análisis normativo, confrontando las normas laborales y tributarias, tomando en consideración lo señalado por los respectivos organismos fiscalizadores, es decir, la Dirección del Trabajo y el Servicio de Impuestos Internos.

2. OBLIGACIONES QUE EMANAN DEL CONTRATO DE TRABAJO

El Código del Trabajo en su artículo 3 define lo que se debe entender por empleador y trabajador respectivamente.

Artículo. 3º. Para todos los efectos legales se entiende por:

a) empleador: la persona natural o jurídica que utiliza los servicios intelectuales o materiales de una o más personas en virtud de un contrato de trabajo,

b) trabajador: toda persona natural que preste servicios personales intelectuales o materiales, bajo dependencia o subordinación, y en virtud de un contrato de trabajo,

Como se aprecia de la lectura de la norma transcrita, la relación laboral está dada por el empleador y el trabajador en virtud de un contrato de trabajo.

Este mismo cuerpo normativo, indica que el empleador estará sujeto a todas las obligaciones inherentes al contrato mientras se aplicare.³

Se debe entender como “**obligaciones inherentes**” del contrato de trabajo a aquellas que le pertenecen de manera tal, que no pueden separarse de éste, pues por mandato de la ley siempre han de generarse, configurándolo, independientemente de la voluntad de las partes.

Pues bien, las obligaciones inherentes del contrato de trabajo, a cuyo cumplimiento el empleador está compelido según el artículo 17 del Código del Trabajo, son las

² Pérez Botija, Eugenio. Citado por Thayer A., William, Novoa F., Patricio. Manual de Derecho del Trabajo, p. 454.

³ Artículo 17 del Código del Trabajo.

siguientes:

- 1) Remunerar la prestación de servicios.
- 2) Efectuar ciertas deducciones legales de las remuneraciones.
- 3) Respetar a la persona y dignidad del trabajador.
- 4) Proteger al trabajador.⁴

Según el artículo 58 del Código del Trabajo, “el empleador deberá deducir de las remuneraciones los impuestos que las graven...” por consiguiente, también constituye una obligación inherente al contrato de trabajo, la relativa a efectuar las deducciones mencionadas.

Por otro lado, la Ley de Impuesto a la Renta señala en el artículo 42 N° 1 que:

Artículo 42. *Se aplicará, calculará y cobrará un impuesto en conformidad a lo dispuesto en el artículo 43, sobre las siguientes rentas:*

1º. Sueldos, sobresueldos, salarios, premios, dietas, gratificaciones, participaciones y cualesquiera otras 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.

Como se aprecia, el legislador establece un impuesto por las rentas del trabajo el cual se denomina Impuesto Único de Segunda Categoría (en adelante IUSC).

Este tributo deberá ser retenido y enterado por los empleadores de acuerdo con las normas del artículo 74 N° 1 de la LIR. El momento de la retención del mencionado impuesto según las normas del artículo 82 del mismo texto legal se debe realizar desde que las rentas se paguen, se abonen en cuenta, se contabilicen como gastos, se distribuyan, retiren, remesen o se pongan a disposición del interesado, considerando el hecho que ocurra en primer término, cualquiera que sea la forma de percepción.

⁴ Dirección del Trabajo. Ordinario N° 4870/281 del 21 de septiembre 1999 [en línea] <<http://www.dt.gob.cl/legislacion/1611/w3-article-84927.html>> [consulta: agosto de 2017].

3. INDEMNIZACIONES COMÚNMENTE PAGADAS AL TÉRMINO DE LA RELACIÓN LABORAL

3.1 La Indemnización del feriado legal

Las normas laborales establecen en los artículos 67 a 76 del Código del Trabajo, el derecho a feriado, el cual se define como ***un beneficio que por mandato legal se otorga a los trabajadores con más de un año de servicios, para que gocen de un descanso con derecho a remuneración***; el artículo 67 de dicho texto señala el plazo del mismo el cual es de 15 días hábiles por año calendario de prestación de servicios.

De la misma forma el artículo 44 del Código del Trabajo en sus incisos cuarto y quinto indica que dentro de la remuneración que se pactó con el trabajador se entienden incluidos todos los estipendios o beneficios que se devengan en relación al tiempo servido cuando la duración del contrato de trabajo sea igual o inferior a 30 días, en consecuencia, en aquellos casos que la duración del contrato no exceda de los días indicados, no existe obligación de pagar gratificación, feriado proporcional y todos aquellos beneficios que se devengan en relación al tiempo servido, ya que estos se consideran incluidos en la remuneración estipulada.

En el caso de los contratos de trabajo de duración igual o inferior a 30 días, que, prorrogados, dan un período total de prestación de servicios que no excedan de 60 días, tampoco se pagará feriado proporcional.

En ese mismo orden de ideas debemos señalar que el artículo 70 del mencionado cuerpo normativo establece un límite a la acumulación del feriado, al indicar que sólo se pueden acumular hasta 2 períodos de feriado, por lo que es improcedente acumular 3 o más períodos consecutivos de feriado. No obstante, lo indicado anteriormente, la Dirección del Trabajo ha establecido que: ***“la acumulación de más de dos períodos consecutivos de feriado sólo podría constituir una infracción a la ley laboral sancionable administrativamente respecto del empleador, pero en ningún caso puede originar como consecuencia la privación de un derecho al descanso del trabajador o a la indemnización o compensación por no uso del feriado en el evento de término del contrato de trabajo”***, lo cual se condice con lo señalado en el artículo 2493 del Código Civil, el cual dispone que ***“El que quiera aprovecharse de la prescripción debe alegarla, el juez no puede declararla de oficio”***.⁵ Por tanto, debemos concluir que en el evento que el trabajador acumulase más de 2 períodos de feriado, este derecho sigue vigente hasta que el juez competente declara su prescripción.

⁵ Dirección del Trabajo. Ordinario N° 6017/310 del 9 de octubre de 1997 [en línea] <<http://www.dt.gob.cl/legislacion/1611/w3-article-88006.html>> [consulta: agosto de 2017].

Con respecto al monto sobre el cual se calcularán las sumas que se pagarán por este concepto a los trabajadores, el artículo 73 del Código del Trabajo señala:

Artículo 73: El feriado establecido en el artículo 67 no podrá compensarse en dinero.

Sólo si el trabajador, teniendo los requisitos necesarios para hacer uso del feriado, deja de pertenecer por cualquiera circunstancia a la empresa, el empleador deberá compensarle el tiempo que por concepto de feriado le habría correspondido.

Con todo, el trabajador cuyo contrato termine antes de completar el año de servicio que da derecho a feriado, percibirá una indemnización por ese beneficio, equivalente a la remuneración íntegra calculada en forma proporcional al tiempo que medie entre su contratación o la fecha en que enteró la última anualidad y el término de sus funciones.

En los casos a que refieren los dos incisos anteriores, y en la compensación del exceso a que alude el artículo 68, las sumas que se paguen por estas causas al trabajador no podrán ser inferiores a las que resulten de aplicar lo dispuesto en el artículo 71.

De acuerdo con lo transcrito, como norma general no procede la compensación del feriado en dinero, existiendo 2 excepciones a esta prohibición:

1. Se debe indemnizar el feriado legal a aquellos trabajadores que, cumpliendo los requisitos para gozar de él, dejan de pertenecer a la empresa.
2. Se debe indemnizar a aquellos trabajadores que dejan de pertenecer a la empresa antes de completar un año de servicio, es lo que se denomina indemnización por feriado proporcional. Como así también se debe indemnizar el feriado proporcional correspondiente al tiempo transcurrido entre la fecha en que enteró la última anualidad y el término de la relación laboral.

El mismo artículo 73 señala que las sumas que se paguen por esta indemnización no pueden ser inferiores a las que resulten de aplicar lo dispuesto en el artículo 71, el cual dispone que esto dependerá de la forma en la cual esté constituida la remuneración del trabajador, esto es remuneración fija, remuneración variable o remuneración mixta.

Atendido lo anterior, debemos mencionar que el artículo 41 del Código del Trabajo define las remuneraciones como:

Artículo 41. *Se entiende por remuneración las contraprestaciones en dinero y las adicionales en especie avaluables en dinero que debe percibir el trabajador del empleador por causa del contrato de trabajo.*

No constituyen remuneración las asignaciones de movilización, de pérdida de caja, de desgaste de herramientas y de colación, los viáticos, las prestaciones familiares otorgadas en conformidad a la ley, la indemnización por años de servicios establecida en el artículo 163 y las demás que proceda pagar al extinguirse la relación contractual ni, en general, las devoluciones de gastos en que se incurra por causa del trabajo.

Como se puede apreciar el concepto de remuneración es bastante amplio, solo existiendo la restricción para aquellos emolumentos consignados de manera taxativa en el segundo inciso. Del análisis de la misma norma se colige que para estos efectos se debe considerar el monto de la remuneración (ya sea fija o variable) sin tope alguno.

Sin perjuicio de lo anterior y basándonos en los dictámenes emanados por la Dirección del Trabajo, se concluye que la indemnización por feriado legal se calculará por el monto de la remuneración sin tope alguno, con las siguientes exclusiones.

- i. Horas extras⁶.
- ii. Las contraprestaciones en especies o regalías⁷.
- iii. La gratificación, aun cuando se pague mensualmente⁸.
- iv. Toda remuneración que no se pague mensualmente.
- v. Todo estipendio que no constituya remuneración, tales como las cargas familiares, las asignaciones de colación; movilización, desgaste de herramientas, pérdida de caja⁹.

⁶ Dirección del Trabajo. Ordinario N° 3553/0273 del 3 de agosto de 1998 [en línea] <<http://www.dt.gob.cl/legislacion/1611/w3-article-87389.html>> [consulta: agosto de 2017].

⁷ Dirección del Trabajo. Ordinario N° 1422/0115 del 10 de abril 2000 [en línea] <<http://www.dt.gob.cl/legislacion/1611/w3-article-61415.html>> [consulta: agosto de 2017].

⁸ Dirección del Trabajo. Ordinario N° 0836/0046 del 24 de febrero 2004 [en línea] <<http://www.dt.gob.cl/legislacion/1611/w3-article-62665.html>> [consulta: agosto de 2017].

⁹ Dirección del Trabajo. Ordinario N° 5457/0316 de 2 de noviembre de 1999 [en línea] <<http://www.dt.gob.cl/legislacion/1611/w3-article-85061.html>> [consulta: agosto de 2017].

3.2 Indemnización sustitutiva del aviso previo

La indemnización sustitutiva del aviso previo, denominada también mes de desahucio nace en el artículo 161 inciso segundo del Código del Trabajo:

En el caso de los trabajadores que tengan poder para representar al empleador, tales como gerentes, subgerentes, agentes o apoderados, siempre que, en todos estos casos, estén dotados, a lo menos, de facultades generales de administración, y en el caso de los trabajadores de casa particular, el contrato de trabajo podrá, además, terminar por desahucio escrito del empleador, el que deberá darse con treinta días de anticipación, a lo menos, con copia a la Inspección del Trabajo respectiva. Sin embargo, no se requerirá esta anticipación cuando el empleador pague al trabajador, al momento de la terminación, una indemnización en dinero efectivo equivalente a la última remuneración mensual devengada. Regirá también esta norma tratándose de cargos o empleos de la exclusiva confianza del empleador, cuyo carácter de tales emane de la naturaleza de los mismos.

Del articulado transcrito, se colige que el trabajador tiene derecho a esta indemnización en los siguientes casos:

1. Cuando el empleador invoque como motivo de término de la relación laboral, alguna de las causales del artículo 161 del Código del Trabajo, esto es
 - a. Necesidades de la empresa,
 - b. Desahucio escrito del empleador,

Y siempre que no se haya dado aviso del término de la relación laboral con al menos 30 días de anticipación.

2. En el caso que se aplique el artículo 163 bis del Código del Trabajo, esto es que el empleador fuere sometido a un procedimiento concursal de liquidación, se pagará la indemnización sustitutiva del aviso previo regulada en el numeral 2 de dicho artículo.
3. Cuando el trabajador reclame en contra de la causal invocada por el empleador de conformidad a lo dispuesto en el artículo 168 del Código del Trabajo y el juez ordene su pago, al calificar el despido como injusto improcedente o arbitrario
4. Cuando el trabajador invoca el auto despido de conformidad al artículo 171 del Código del Trabajo y el juez competente ordene su pago

Monto de indemnización

El monto sobre el cual se debe pagar esta indemnización es el consignado en el artículo 172 del Código del Trabajo, norma que dispone que será la última remuneración mensual devengada la que servirá de base de cálculo de las indemnizaciones, la cual estará integrada por toda cantidad que perciba el trabajador, incluidas las especies valuables en dinero, siempre que sean pagadas o entregadas mensualmente. Sólo deben integrar la base de cálculo los estipendios que se devenguen mensualmente, por lo cual deberán excluirse aquellos que se devenguen con una periodicidad superior, como es el caso de remuneraciones bimestrales, trimestrales, semestrales o anuales.

El cálculo de la indemnización de aquellos trabajadores sujetos a remuneraciones variables se efectúa sobre la base del promedio percibido en los últimos tres meses previos a la fecha de término de la relación laboral.

El inciso final del artículo 172 antes visto, señala que, “**para los efectos de las indemnizaciones establecidas en este título, no se considerará una remuneración mensual superior a 90 unidades de fomento del último día del mes anterior al pago, limitándose a dicho monto la base de cálculo**”, por lo que la indemnización sustitutiva del aviso previo que nos ocupa en este tema tendrá como monto máximo el total de 90 UF considerado al último día del mes anterior al pago de ésta.

3.3 Indemnización por Años de Servicio

Este derecho nace en el artículo 163 del Código del Trabajo, el cual indica:

Artículo 163. Si el contrato hubiere estado vigente un año o más y el empleador le pusiere término en conformidad al artículo 161, deberá pagar al trabajador, la indemnización por años de servicio que las partes hayan convenido individual o colectivamente, siempre que ésta fuere de un monto superior a la establecida en el inciso siguiente.

A falta de esta estipulación, entendiéndose además por tal la que no cumpla con el requisito señalado en el inciso precedente, el empleador deberá pagar al trabajador una indemnización equivalente a treinta días de la última remuneración mensual devengada por cada año de servicio y fracción superior a seis meses, prestados continuamente a dicho empleador. Esta indemnización tendrá un límite máximo de trescientos treinta días de remuneración.

La indemnización a que se refiere este artículo será compatible con la sustitutiva del aviso previo que corresponda al trabajador, según lo establecido en el inciso segundo del artículo 161 y en el inciso cuarto del artículo 162 de este Código.

Lo dispuesto en los incisos anteriores no se aplicará en el caso de terminación del contrato de los trabajadores de casa particular, respecto de los cuales regirán las siguientes normas:

a) Tendrán derecho, cualquiera que sea la causa que origine la terminación del contrato, a una indemnización a todo evento que se financiará con un aporte del empleador, equivalente al 4,11% de la remuneración mensual imponible, la que se regirá, en cuanto corresponda, por las disposiciones de los artículos 165 y 166 de este Código, y

b) La obligación de efectuar el aporte tendrá una duración de once años en relación con cada trabajador, plazo que se contará desde el 1° de enero de 1991, o desde la fecha de inicio de la relación laboral, si ésta fuere posterior. El monto de la indemnización quedará determinado por los aportes correspondientes al período respectivo, más la rentabilidad que se haya obtenido de ellos.

El inciso primero del artículo 163 del Código del Trabajo señala que el trabajador cuyo contrato haya estado vigente 1 año o más, tendrá derecho a percibir la indemnización por años de servicios, cuando el empleador ponga fin al contrato por alguna de las causales de término de la relación laboral establecidas en el artículo 161 del mismo código, es decir que el empleador invoque como motivo de término de la relación laboral las necesidades de la empresa o bien el desahucio escrito del empleador.

También se pagará esta indemnización en los siguientes casos:

1. En el caso que se aplique el artículo 163 bis del Código del Trabajo, esto es que el empleador fuere sometido a un procedimiento concursal de liquidación, se pagará la indemnización por años de servicios regulada en el numeral 3 de dicho artículo.
2. Cuando el trabajador reclame en contra de la causal invocada por el empleador de conformidad a lo dispuesto en el artículo 168 del Código del Trabajo y el juez ordene su pago, al calificar el despido como injusto improcedente o arbitrario
3. Cuando el trabajador invoca el auto despido de conformidad al artículo 171 del Código del Trabajo y el juez competente ordene su pago

Como se puede apreciar, el legislador no proporciona una definición de año para la determinación de la indemnización por años de servicios. En ese sentido la Dirección del Trabajo ha señalado que debemos entender por año un conjunto de 12 meses, y un mes es conjunto de días consecutivos desde uno señalado ***hasta otro de igual***

*fecha en el mes siguiente*¹⁰. Por tanto, si un trabajador ingresó a una empresa el 7 de agosto de 2017, tendrá derecho a indemnización por años de servicios el 7 de agosto de 2018, por haberse cumplido en esa fecha el primer año de servicio.

Este mismo artículo establece en su segundo inciso que se debe entender toda fracción superior a seis meses después de cumplido el primer año de servicio, como un año completo.

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 163, se pueden dar dos situaciones respecto del monto de la indemnización por años de servicios, a saber:

A.- Indemnización legal

La indemnización por años de servicios será equivalente a 30 días de la última remuneración mensual devengada por cada año de servicio y fracción superior a seis meses, prestados continuamente al empleador.

Esta indemnización presenta dos límites:

- i. Uno en relación con los años a indemnizar al prescribirse que la indemnización tendrá un límite de 11 años, con excepción de los trabajadores contratados antes del 14 de agosto de 1981¹¹, para quienes no rige este tope.
- ii. El otro límite es respecto de la base de cálculo, al disponerse que no deba considerarse una remuneración superior a 90 Unidades de Fomento.

B.- Indemnización convencional

El transcrito artículo 163 permite que las partes convengan una indemnización mayor a la legal, si se pactase una menor a lo que la misma norma señala, esta resulta improcedente.

Monto de indemnización

Para el cálculo del monto sobre el cual se debe cancelar esta indemnización, al igual que en la sustitutiva del aviso previo, se debe tener en cuenta lo señalado en

¹⁰ Dirección del Trabajo. Ordinario N° 4967 del 11 de diciembre 2014 [en línea] <<http://www.dt.gob.cl/legislacion/1611/w3-article-104724.html>> [consulta: agosto de 2017].

¹¹ Artículo 7° transitorio del Código del Trabajo

el artículo 172 del Código del Trabajo, esto es, la última remuneración mensual devengada, con un máximo de 90 unidades de fomento.

Sólo deben integrar la base de cálculo los estipendios que se devenguen mensualmente, por lo cual deberán excluirse aquellos que se devenguen con una periodicidad superior, como es el caso de remuneraciones bimestrales, trimestrales, semestrales o anuales, como ocurre por ejemplo con los aguinaldos de fiestas patrias y fin de año y las gratificaciones legales que se pagan una vez al año.

De acuerdo con la normativa legal se deberán incluir en la base de cálculo, sin ser una enumeración taxativa, los siguientes haberes:

- i. Las asignaciones de colación, movilización, desgaste de herramientas, pérdida de caja, en la medida que estas se paguen mensualmente.^{12 13}
- ii. Las prestaciones en especies avaluables en dinero como es la demasía en el caso de los trabajadores de panaderías, la entrega de alimentación y locomoción de acercamiento proporcionadas por la empresa, en la medida que puedan ser avaluadas en dinero.¹⁴
- iii. Los seguros de vida y complementarios de salud que el empleador pague, en la medida que la prima sea mensual.
- iv. La gratificación pagada mes a mes, aun cuando sea en carácter de anticipos¹⁵.
- v. Las remuneraciones variables y la semana corrida.
- vi. Los depósitos convenidos¹⁶.

Se deben excluir de la base de cálculo los siguientes haberes:

¹² Corte Suprema, sentencia del 12 de marzo de 2015, Rol N° 11718-2014

¹³ Dirección del Trabajo. Ordinario N° 4466/0308 del 21 de septiembre de 1998 [en línea] <<http://www.dt.gob.cl/legislacion/1611/w3-article-87648.html>> [consulta: agosto de 2017]

¹⁴ Dirección del Trabajo. Ordinario N° 2745/042 del 9 de julio 2009 [en línea] <<http://www.dt.gob.cl/legislacion/1611/w3-article-96746.html>> [consulta: agosto de 2017].

¹⁵ Corte Suprema, sentencia del 9 de abril de 1987, Rol N° 4.560

¹⁶ Dirección del Trabajo. Ordinario N° 4152/0202 del 10 de diciembre de 2002 [en línea] <<http://www.dt.gob.cl/legislacion/1611/w3-article-63566.html>> [consulta: agosto de 2017]

- i. Las horas extraordinarias.¹⁷
- ii. Las cargas familiares pagadas de conformidad a las normas legales vigentes.
- iii. Los beneficios o asignaciones que se otorguen en forma esporádica o por una sola vez al año, tales como gratificaciones y aguinaldos de navidad y fiestas patrias.
- iv. Las remuneraciones se paguen con una periodicidad superior a un mes, como es el caso de remuneraciones bimestrales, trimestrales, semestrales o anuales.

4. TRATAMIENTO TRIBUTARIO DE LAS INDEMNIZACIONES POR TÉRMINO DE FUNCIONES O DE CONTRATOS DE TRABAJO

Para el correcto análisis de la tributación de las indemnizaciones observadas anteriormente, debemos partir indicando que el artículo 178 del Código del Trabajo prescribe de manera textual lo siguiente:

***Artículo. 178.** 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 o en acuerdos de grupo negociador que complementen, modifiquen o reemplacen estipulaciones de contratos colectivos, no constituirán renta para ningún efecto tributario.*

Sin perjuicio de lo dispuesto en el inciso anterior, cuando por terminación de funciones o de contrato de trabajo, se pagaren además otras indemnizaciones a las precitadas, deberán sumarse éstas a aquéllas con el único objeto de aplicarles lo dispuesto en el N° 13 del artículo 17 de la Ley sobre Impuesto a la Renta a las indemnizaciones que no estén mencionadas en el inciso primero de este artículo.

La norma transcrita establece dos situaciones, a saber:

1. El inciso primero indica qué tipo de indemnizaciones son ingresos no renta.

¹⁷ Corte Suprema, sentencia del 2 de marzo de 1983, Rol N° 2690

2. El inciso segundo indica que en el caso de que se paguen indemnizaciones más allá de las legales, se deberá utilizar lo señalado en el artículo 17 N° 13 de la LIR.

4.1 Indemnizaciones consignadas en el inciso primero del artículo 178

El inciso primero del artículo 178 establece que no constituyen renta las siguientes indemnizaciones:

- Legales.
 - Pactadas en contratos colectivos de trabajo.
 - Pactadas en convenios colectivos o en acuerdos de grupo negociador que complementen, modifiquen o reemplacen estipulaciones de contratos colectivos.
- i. **Indemnizaciones legales:** Son las establecidas por ley, de acuerdo con lo analizado anteriormente estas son:
 - a. **Indemnización por feriado:** Esta indemnización es ingreso no renta siempre y cuando se cumpla lo analizado en el punto 3.1 de este artículo, esto es, si se calcula en base a lo señalado en el artículo 73 del Código del Trabajo.

Cabe consignar que el Servicio de Impuestos Internos ha señalado que “Respecto del feriado establecido en el Artículo 73 del Código del Trabajo, la retribución que corresponda con ocasión del retiro del trabajador de la empresa, aun en la parte que exceda de dos períodos básicos acumulados, constituirá una indemnización legal que no tiene el carácter de renta al tenor de lo dispuesto en el Artículo 17, N° 13, de la Ley de la Renta, en concordancia con lo establecido en el Artículo 178 del Código del Trabajo.”¹⁸

¹⁸ Servicio de Impuestos Internos. Circular N° 73 del 27 de noviembre de 1997 [en línea] <<http://www.sii.cl/documentos/circulares/1997/circu73.htm>> [consulta: agosto de 2017].

Es preciso indicar que esta compensación se atribuye a una indemnización que nace en el Libro I, título I Capítulo VII del Código del Trabajo, y que corresponde a un derecho del trabajador mientras prestaba servicios al empleador. Por tanto, esta cantidad no deberá ser considerada para ningún efecto tributario posterior.

- b. Indemnización sustitutiva del aviso previo**, esta indemnización es ingreso no renta cuando se cumpla lo observado en el punto 3.2, esto es, si las sumas se determinan bajo el amparo del artículo 162 inciso cuarto del Código del Trabajo, considerando una remuneración máxima de 90 UF según lo prescrito en el artículo 172 del mismo texto legal.

Cabe señalar que el Servicio de Impuestos Internos indica que *“la indemnización pagada por concepto de desahucio, cuando el empleador no da el aviso al trabajador por escrito con treinta días de anticipación a lo menos del término de las funciones o del contrato de trabajo. Dicha indemnización es equivalente a la última remuneración mensual devengada, con tope de 90 UF del último día del mes anterior al pago.”*¹⁹

Se aprecia que el citado ente fiscalizador, pone énfasis en que la indemnización se está pagando y calculando en función de lo señalado por el artículo 161 del Código del Trabajo. Tal como se explicó anteriormente, será calculada en base a la última remuneración mensual devengada según las normas del Código del Trabajo, su monto estará integrado por toda cantidad que perciba el trabajador, además se deben incluir las especies valuables en dinero, siempre que sean percibidas mensualmente. Deben excluirse aquellos que se devenguen con una periodicidad superior, como es el caso de remuneraciones bimestrales, trimestrales, semestrales o anuales.

Para efectos de cálculo de esta indemnización se tiene lo siguiente:

¹⁹ Servicio de Impuestos Internos. Circular N° 29 del 17 de mayo de 1991 [en línea] <<http://www.sii.cl/documentos/circulares/1991/circu29.htm>> [consulta: agosto de 2017].

Tipo de Remuneración	Forma Parte de la Indemnización sustitutiva del aviso previo
Gratificación mensual	Sí
Colación	Sí
Movilización	Sí
Regalías en especie	Sí
Bono devengado en más de un periodo y pagado íntegramente con retraso	No
Seguros de vida y complementario de salud	Sí
Depósitos convenidos	Sí
Horas Extraordinarias	No
Cargas familiares	No
Aguinaldos por Fiestas Patrias o Navidad	No

Cabe señalar que esta indemnización nace del no aviso con 30 días de anticipación a la desvinculación que debió dar el empleador al trabajador, por tanto, en esencia, se trata de una remuneración que adquiere el carácter indemnizatorio. Estas sumas tienen su tratamiento tributario particular y no deberán ser consideradas para ningún efecto tributario posterior.

Ejemplo:

Un trabajador es desvinculado por la causal *necesidades de la empresa* con fecha 31 de agosto de 2017. El empleador no da aviso con 30 días de anticipación, debiendo por tanto pagar la indemnización sustitutiva del aviso previo de acuerdo con las normas del artículo 162 del Código del Trabajo.

La estructura de remuneraciones de su última liquidación de sueldo es la siguiente:

Sueldo base	1.500.000
Horas Extras	280.000
Gratificación mensual	106.875
Bono bimensual reliquulado	280.000
Colación	88.000
Movilización	154.000
Seguro de salud complementario	10.000
Total Haberes	2.418.875

El empleador decide pagar esta indemnización en base a este monto, es decir por indemnización sustitutiva de aviso previo se pagarán \$ 2.418.875.

El valor de la Unidad de Fomento (UF) al 31 de agosto de 2017 asciende a 26.604,10

Desarrollo

En primer término, debemos señalar que el tope de las 90 UF a la fecha del despido equivalen a \$ 2.394.369.

En virtud de las normas del artículo 172 del Código del Trabajo se deben pagar los siguientes emolumentos:

Sueldo base	1.500.000
Gratificación mensual	106.875
Colación	88.000
Movilización	154.000
Seguro de salud complementario	10.000
Total Haberes	1.858.875

Esta cantidad es ingreso no renta de acuerdo con lo refrendado en el inciso primero del transcrito artículo 178 del Código del Trabajo.

De lo anterior se colige que las cifras correspondientes a las horas extras y el bono bimensual reliquidado quedarán afectas a impuesto único de segunda categoría, aplicando la tabla de dicho gravamen correspondiente al mes de agosto de 2017.

Cálculo de la base de impuesto:

Horas Extras	280.000
Bono bimensual reliquidado	280.000
Suma	560.000

Por tanto, la suma que se gravará con impuesto asciende a \$ 560.000

- ii. **Indemnización legal por años de servicios.** Este tipo de indemnización es aquel que se analizó en el punto 3.3, es decir, aquellas indemnizaciones que se deben pagar por la causal del artículo 161 del Código del Trabajo (necesidades de la empresa), la cual corresponde a un mes de remuneración (con tope de 90 UF) por cada año de servicio con un máximo de 11 años de servicio. Esta indemnización siempre que se pague bajo este límite será considerado como ingreso no renta. Esta indemnización nace como derecho del trabajador una vez terminada la relación laboral, de tal suerte que estas sumas podrían tener una

consecuencia posterior, cuando se paguen indemnizaciones voluntarias o producto de contratos individuales que superen los límites legales.

- iii. **Indemnizaciones pactadas en contratos colectivos de trabajo o en convenios colectivos o en acuerdos de grupo negociador que complementen, modifiquen o reemplacen estipulaciones de contratos colectivos.** Al igual que las indemnizaciones legales, las pactadas en contratos colectivos de trabajo quedan sujetas al régimen tributario del artículo 178.

Lo anterior significa que tales indemnizaciones son consideradas un ingreso no constitutivo de renta, por lo cual las cantidades pactadas y pagadas en virtud de un contrato colectivo no se ven afectadas por el impuesto único de segunda categoría establecido en la Ley de la Renta, que grava en general a las remuneraciones de los trabajadores dependientes.

Tales indemnizaciones no se ven afectadas por límites o topes, como ocurre con las indemnizaciones legales, por lo cual no quedarán afectas a impuestos, cualquiera sea su monto.

4.2 Indemnizaciones consignadas en el inciso segundo del artículo 178

El inciso segundo del artículo 178 señala que *(...)cuando por terminación de funciones o de contrato de trabajo, se pagaren además otras indemnizaciones a las precitadas, deberán sumarse éstas a aquellas con el único objeto de aplicarles lo dispuesto en el N° 13 del artículo 17 de la ley sobre Impuesto a la Renta.*

Como se puede apreciar, el legislador establece que se deben sumar las indemnizaciones voluntarias y producto de contratos individuales que superen los topes laborales (éstas) a las legales (aquellas) y dicha suma será comparada con el tope del artículo 17 N° 13 de la Ley sobre impuestos a la Renta.

Debemos entender como indemnizaciones voluntarias a aquellas que nacen al término de la relación laboral y que pueden tener los siguientes orígenes:

- i. De la mera liberalidad del empleador: este tipo de pago nace de manera voluntaria por parte del empleador.
- ii. Mutuo acuerdo de las partes: son aquellas pactadas voluntariamente, su base de cálculo puede ser libremente convenida, en función de los principios de autonomía de la voluntad y libertad de contratación.

Aclarado lo anterior debemos tener presente que el artículo 17 N° 13 de la Ley de Impuesto a la Renta dispone:

Artículo 17.- No constituye renta:

13.- La asignación familiar, los beneficios previsionales y la indemnización por desahucio y la de retiro hasta un máximo de un mes de remuneración por cada año de servicio o fracción superior a seis meses. Tratándose de dependientes del sector privado, se considerará remuneración mensual el promedio de lo ganado en los últimos 24 meses, excluyendo gratificaciones, participaciones, bonos y otras remuneraciones extraordinarias y reajustando previamente cada remuneración de acuerdo a la variación que haya experimentado el Índice de Precios al Consumidor entre el último día del mes anterior al del devengamiento de la remuneración y el último día del mes anterior al del término del contrato.

Como se aprecia, el legislador en cuanto a la norma tributaria señala un concepto distinto al laboral, dado que utiliza el vocablo “retiro” lo cual debemos entender tanto en el sentido que exista una desvinculación por parte del empleador, como a si se está frente a una renuncia voluntaria del trabajador.

4.2.1 Principales diferencias entre la normas laborales y tributarias

Máximo de años y tope de remuneración: La LIR señala que es ingreso no renta, un mes de remuneración por año de servicio, sin considerar ningún máximo de años. Recordemos que la norma laboral establece un máximo de 11 años para los trabajadores contratados después del 14 de agosto de 1981, y la remuneración está dada por el promedio de lo obtenido por el trabajador en los últimos 24 meses, sin considerar el tope de las 90 unidades de fomento que establece el artículo 172 del Código del trabajo.

Tiempo transcurrido como trabajador para considerar la indemnización como ingreso no renta: La norma tributaria indica que la indemnización por retiro se debe considerar cuando el trabajador ha cumplido un año de servicio o una fracción superior a seis meses. Por tanto, la indemnización por retiro estipulada **en contratos individuales o pagadas voluntariamente** que se pague en relación con un tiempo servido que no supere los 6 meses de trabajo, no se encuentra favorecida como un ingreso no constitutivo de renta al amparo de lo dispuesto por el artículo 17° N.º 13 de la Ley sobre impuestos a la Renta. En tal evento, dicha indemnización se considerará para los efectos tributarios como una mayor remuneración voluntaria en favor del trabajador afecta al impuesto único de segunda categoría en los términos señalados en el inciso final del artículo 46° de la Ley de la Renta. Para efectos laborales, la

indemnización por años de servicios podrá ser considerada como un ingreso no renta, cuando el trabajador posee una antigüedad superior a un año (artículo 163 Código del Trabajo).

Concepto de remuneración: De acuerdo a las normas transcritas tenemos que, para el cálculo de la Indemnización por años de Servicios, se debe tomar como promedio lo ganado por concepto de remuneraciones en los últimos 24 meses por el trabajador, considerando la siguiente definición de remuneración promedio, según el Servicio de Impuestos Internos²⁰: *(...)de la lectura de las disposiciones pertinentes y considerando la naturaleza de la norma tributaria, no puede sino entenderse que no son extraordinarias aquellas remuneraciones que deben pagarse por imperativo de la ley o por estipulación contractual de carácter permanente, puesto que esa sola circunstancia lleva a concluir que la remuneración es ordinaria en su origen, aunque dependa el nacimiento de la obligación de una contingencia. Así ocurre, por ejemplo, con el sobresueldo y las gratificaciones que establece el artículo 46° del Código del Trabajo²¹. Considerando lo dicho, se sigue que todas aquellas remuneraciones que tienen su fuente en el contrato de trabajo con carácter de permanente, deben considerarse remuneraciones ordinarias, aunque su monto varíe entre uno y otro período de pago como ocurre con las comisiones por ventas, compras o servicios, como operaciones normales del negocio, que deban pagarse permanentemente. Igual cosa ocurre con los llamados bonos de producción que se pagan permanentemente de acuerdo al contrato de trabajo. Por último, en el caso de que se trate de remuneraciones que el empleador paga voluntariamente al trabajador, se considerarán siempre como remuneraciones extraordinarias, atendido lo expresado anteriormente.*

Como se puede apreciar, el Servicio de Impuestos Internos considera como remuneración para los efectos del cálculo del promedio de las últimas 24 recibidas, las remuneraciones ordinarias, incluyendo a aquellas que, por su modalidad de pago, se perciben de manera esporádica, pero su exigibilidad proviene del contrato de trabajo, denominándolas “ordinarias en su origen”. Quedando comprendidas dentro de éstas las rentas que se devengan en más de un período y que se pagan íntegramente con retraso, tal es el caso de la gratificación del artículo 47 del Código del Trabajo, que se paga una sola vez durante el año.

²⁰ Servicio de Impuestos Internos. Circular N° 29 del 17 de mayo de 1991 [en línea] <<http://www.sii.cl/documentos/circulares/1991/circu29.htm>> [consulta: agosto de 2017].

²¹ Actual artículo 47 del Código del Trabajo.

De acuerdo con lo analizado anteriormente, el artículo 172 establece un tipo de concepto de remuneración donde no se consideran los emolumentos que se devengan en más de un período y que se pagan íntegramente con retraso.

El artículo 17 N° 13 de la LIR, utiliza el vocablo “remuneraciones” situación que fue analizada en el capítulo II, en donde se señaló que el artículo 41 del Código del Trabajo define este concepto en su inciso primero, y en el segundo inciso enumera de manera taxativa cuales emolumentos no son considerados remuneraciones, estos son: las asignaciones de movilización, de pérdida de caja, de desgaste de herramientas y de colación, los viáticos, las prestaciones familiares otorgadas en conformidad a la ley. Dado lo anterior, las sumas pagadas por estos conceptos no deben ser consideradas para el cálculo del promedio de las últimas 24 remuneraciones²². Por su parte, el artículo 172 del Código del Trabajo señala que se debe considerar como parte de la última remuneración mensual toda cantidad que estuviere percibiendo el trabajador, incluyendo por tanto las cantidades no consideradas como remuneración, con la sola exclusión de la asignación familiar.

El Servicio de Impuestos Internos ha señalado que no se incluyen en el cálculo de lo ganado en los últimos 24 meses²³ los depósitos convenidos con el empleador a que se refiere el artículo 20 del D.L. 3500, en tanto se depositen en la cuenta de capitalización individual o en alguno de los planes de ahorro previsional voluntario, pues no constituyen remuneración para ningún efecto legal en tanto sean inferiores o iguales a 900 UF; por su parte la Dirección del Trabajo²⁴ ha dispuesto que dichos depósitos, forman parte de las voces que componen la última remuneración mensual que emplea el artículo 172 del Código del Trabajo y deben incluirse en la base de cálculo de las indemnizaciones sustitutivas del aviso previo y por años de servicio, a menos que estos depósitos se perciban ocasionalmente.

Del análisis precedente, se desprende el siguiente cuadro explicativo, en cuanto a qué conceptos debemos considerar para efectos de remuneración, para efectos de indemnización de acuerdo con las normas laborales y tributarias:

²² Servicio de Impuestos Internos. Oficio. N° 364 del 15 de febrero de 2017 [en línea] <<http://www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/adminis/2017/renta/ja364.htm>> [consulta: agosto de 2017].

²³ Servicio de Impuestos Internos. Oficio. N° 364 del 15 de febrero de 2017 [en línea] <<http://www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/adminis/2017/renta/ja364.htm>> [consulta: agosto de 2017].

²⁴ Dirección del Trabajo. Ordinario N° 4152/0202 del 10 de diciembre de 2002 [en línea] <<http://www.dt.gob.cl/legislacion/1611/w3-article-63566.html>> [consulta: agosto de 2017].

Tipo de Remuneración	Laboral	Tributaria
Gratificación mensual	Sí	Sí
Colación	Sí	No
Movilización	Sí	No
Regalías en especie	Sí	Sí
Bono devengado en más de un periodo y pagado íntegramente con retraso	No	Sí
Seguros de vida y complementario de salud	Sí	Sí
Depósitos convenidos	Sí	No
Horas Extraordinarias	No	Sí
Cargas familiares	No	No
Aguirnaldos por Fiestas Patrias o Navidad	No	No

4.3 Cálculo del Impuesto que afecta a la indemnización por años de servicios

Cuando la indemnización por años de servicio exceda el límite máximo que no constituye renta para los efectos tributarios, se gravará con el Impuesto Único de Segunda Categoría, bajo la modalidad de cálculo especial establecida en el artículo 46° de la Ley sobre el impuesto a la Renta, que haya estado vigente en cada oportunidad, ya que dichas remuneraciones se tratan de rentas accesorias o complementarias al sueldo que se han devengado en más de un período habitual de pago y que se pagan con retraso.

El periodo de reliquidación de las diferencias de indemnizaciones afectas al Impuesto Único de Segunda Categoría, varía dependiendo si la indemnización fue pactada en contratos individuales o son indemnizaciones pagadas voluntariamente:

Reliquidación de indemnizaciones pactadas en contratos individuales

Si las diferencias de indemnizaciones (o su monto total) afectas al Impuesto Único de Segunda Categoría, provienen de aquellas pactadas en contratos individuales, y por consiguiente, su pago es obligatorio, ellas se consideran devengadas **durante cada período mensual en que el trabajador prestó servicios a la empresa**, y, por lo tanto, para los fines del cálculo del tributo que les afecta, deberán prorratearse en cada período en que se devengaron, y el mencionado gravamen determinarse con la modalidad de cálculo especial del artículo 46° que haya estado vigente en cada uno de los períodos citados.

Reliquidación de indemnizaciones pagadas voluntariamente

Si las diferencias de indemnizaciones provienen de aquellas pagadas voluntariamente, conforme a lo dispuesto por el inciso final del citado artículo 46°, ellas se entienden devengadas en los **últimos doce meses**, por consiguiente para el cálculo del tributo que les afecte, deberán prorratearse en cada uno de los períodos antes indicados.

Ejemplo de aplicación del artículo 17 N° 13 de la LIR

La empresa “Único Puerto S.A” desvincula a un trabajador por la causal necesidades de la empresa, de acuerdo con las normas del artículo 161 del Código del Trabajo. Los datos del trabajador son los siguientes:

Detalle	Fechas
Fecha Ingreso	06-08-2011
Fecha Finiquito	24-01-2017

La última remuneración del trabajador estaba compuesta por los siguientes haberes:

Sueldo base	4.000.000
Bono aual reliquilado	2.966.288
Colación	88.000
Movilización	154.000
Seguro de salud complementario	10.000
Total Haberes	7.218.288

La Unidad de Fomento al 27 de enero de 2017 asciende a \$ 26.325,01

El empleador decide pagar el monto integro de la última remuneración, como indemnización sustitutiva del aviso previo, y ese mismo monto considerarlo como base para el cálculo de la indemnización por años de servicios, generando las siguientes sumas:

Concepto	Años	Remuneración	Valor
Años de Servicio	5	\$ 7.218.288	\$ 36.091.440
Desahucio	1	\$ 7.218.288	\$ 7.218.288
Total Indemnizaciones			\$ 43.309.728

Desarrollo

De acuerdo con las normas del artículo 172 del Código del Trabajo los emolumentos a considerar como remuneración son los siguientes:

Sueldo base	4.000.000
Colación	88.000
Movilización	154.000
Seguro de salud complementario	10.000
Total Haberes	4.252.000

Las 90 UF al día del despido ascienden a \$ 2.369.251, por tanto, se debe considerar este último monto como tope indemnizatorio.

Cálculo de base imponible afecta a Impuesto Único de Segunda Categoría de la indemnización sustitutiva del aviso previo.

El monto que se está cancelando como indemnización sustitutiva del aviso previo, es superior al tope legal, quedando en consecuencia afecto a impuesto el diferencial:

Monto pagado	7.218.288
Tope 90 UF	2.369.251
Afecto a Impuesto	4.849.037

Esta mayor indemnización sustitutiva del aviso previo quedará afecta a impuesto único de segunda categoría en el mes del pago de la indemnización, esto es, enero de 2017.

Cálculo de base imponible afecta a Impuesto Único de Segunda Categoría de la Indemnización por Años de Servicios.

De acuerdo con la estructura de remuneraciones presentada, se debe considerar los siguientes haberes como remuneración en virtud de lo señalado por el artículo 17 N° 13 de la LIR, y de la Circular 29 de 1991 del Servicio de Impuestos Internos:

Sueldo base	4.000.000
Bono anual reliquidado	2.966.288
Seguro de salud complementario	10.000
Total Haberes	6.976.288

Para este ejemplo, consideraremos que este valor se ha mantenido *ceteris paribus* durante los últimos 24 meses.

El promedio actualizado²⁵ para este caso es el siguiente:

25 Para efectos de este ejemplo se ha utilizado los puntos de índices de precios al consumidor del ente generador, www.ine.cl

ene-15	6.976.288	1.068	7.450.676
feb-15	6.976.288	1.072	7.478.581
mar-15	6.976.288	1.071	7.471.604
abr-15	6.976.288	1.067	7.443.699
may-15	6.976.288	1.061	7.401.842
jun-15	6.976.288	1.055	7.359.984
jul-15	6.976.288	1.053	7.346.031
ago-15	6.976.288	1.048	7.311.150
sep-15	6.976.288	1.043	7.276.268
oct-15	6.976.288	1.036	7.227.434
nov-15	6.976.288	1.031	7.192.553
dic-15	6.976.288	1.027	7.164.648
ene-16	6.976.288	1.027	7.164.648
feb-16	6.976.288	1.027	7.164.648
mar-16	6.976.288	1.022	7.129.766
abr-16	6.976.288	1.019	7.108.837
may-16	6.976.288	1.016	7.087.909
jun-16	6.976.288	1.012	7.060.003
jul-16	6.976.288	1.010	7.046.051
ago-16	6.976.288	1.003	7.997.217
sep-16	6.976.288	1.003	7.997.217
oct-16	6.976.288	1.000	7.976.288
nov-16	6.976.288	1.000	7.976.288
dic-16	6.976.288	1.000	7.976.288
TOTAL REM. ACTUALIZADA ÚLTIMOS 24 MESES			\$ 172.809.630
REMUNERACIÓN PROMEDIO ÚLTIMOS 24 MESES			\$7.200.401

Del cálculo anterior se tiene que el tope del artículo 17 N° 13 asciende a:

5 años * 7.200.401 como remuneración promedio = \$ 36.002.005

En consecuencia:

MONTO AFECTO IMPUESTO SERÁ

INDEMNIZACIÓN ARTÍCULO 178

Código de Trabajo \$ 36.091.440 Indemnización legal más la voluntaria

PROMEDIO ÚLTIMOS 24 MESES

POR AÑOS DE SERVICIO \$ (36.002.005) Rebaja artículo 17 N° 13 Ley sobre
Impuesto a la Renta

Diferencia indemnización afecta a Impuesto Único	\$ 89.435
--	------------------

Este monto de \$ 89.435 está afecto a Impuesto Único debiendo reliquidarse de acuerdo a las normas del artículo 46 de la ley de Impuesto a la Renta en los últimos 12 meses.

5. CONCLUSIÓN

Resulta claro de lo expuesto que, frente al término de la relación laboral pudiesen generarse pagos de indemnizaciones que pudiesen desembocar en la generación de Impuesto Único de Segunda Categoría.

Por tanto, para determinar si estas indemnizaciones están afectas a impuestos se debe distinguir entre:

- i. Indemnización por feriado legal.
- ii. Indemnización sustitutiva del aviso previo.
- iii. Indemnización por años de servicios pagada en virtud de lo señalado por el artículo 163 del Código del Trabajo.
- iv. Indemnización voluntaria o producto de contratos individuales que superen el tope legal laboral.

Del análisis realizado se tiene que:

- i. La indemnización por feriado nunca estará gravada con impuesto, y su monto no debe ser considerado para ningún efecto tributario.
- ii. La indemnización sustitutiva del aviso previo, se debe pagar en base a la última remuneración percibida con tope de 90 UF, la última remuneración es en base a lo dispuesto en el artículo 172 del Código del Trabajo. El exceso queda afecto a IUSC.
- iii. La indemnización por años de servicios en la medida que se pague en virtud de la causal necesidades de la empresa y dentro de los topes laborales o aquella pactada en contratos colectivos de trabajo, no está afecto a ningún tipo de impuesto. Sin perjuicio de lo anterior, cuando se opta por pagar una indemnización de carácter voluntaria o por aplicación de un contrato individual, esta podría no gravarse con impuesto de acuerdo a la aplicación del artículo 17 N° 13 de la Ley de la Renta.
- iv. El concepto de remuneración del artículo 172 del Código del Trabajo, no es el mismo que considera el Servicio de Impuestos Internos, dado que éste utiliza el que está refrendado en el artículo 41 del mismo texto legal.

6. BIBLIOGRAFÍA

DIRECCIÓN DEL TRABAJO. Ordinario N° 6017/310 del 9 de octubre de 1997 [en línea] <<http://www.dt.gob.cl/legislacion/1611/w3-article-88006.html>> [consulta: agosto de 2017]

DIRECCIÓN DEL TRABAJO. Ordinario N° 3553/0273 del 3 de agosto de 1998 [en línea] <<http://www.dt.gob.cl/legislacion/1611/w3-article-87389.html>> [consulta: agosto de 2017]

DIRECCIÓN DEL TRABAJO. Ordinario N° 4466/0308 del 21 de septiembre de 1998 [en línea] <<http://www.dt.gob.cl/legislacion/1611/w3-article-87648.html>> [consulta: agosto de 2017]

DIRECCIÓN DEL TRABAJO. Ordinario N° 4870/281 del 21 de septiembre 1999 [en línea] <<http://www.dt.gob.cl/legislacion/1611/w3-article-84927.html>> [consulta: agosto de 2017]

DIRECCIÓN DEL TRABAJO. Ordinario N° 5457/0316 de 2 de noviembre de 1999 [en línea] <<http://www.dt.gob.cl/legislacion/1611/w3-article-85061.html>> [consulta: agosto de 2017]

DIRECCIÓN DEL TRABAJO. Ordinario N° 1422/0115 del 10 de abril 2000 [en línea] <<http://www.dt.gob.cl/legislacion/1611/w3-article-61415.html>> [consulta: agosto de 2017]

DIRECCIÓN DEL TRABAJO. Ordinario N° 4152/0202 del 10 de diciembre de 2002 [en línea] <<http://www.dt.gob.cl/legislacion/1611/w3-article-63566.html>> [consulta: agosto de 2017]

DIRECCIÓN DEL TRABAJO. Ordinario N° 0836/0046 del 24 de febrero 2004 [en línea] <<http://www.dt.gob.cl/legislacion/1611/w3-article-62665.html>> [consulta: agosto de 2017]

DIRECCIÓN DEL TRABAJO. Ordinario N° 2745/042 del 9 de julio 2009 [en línea] <<http://www.dt.gob.cl/legislacion/1611/w3-article-96746.html>> [consulta: agosto de 2017]

DIRECCIÓN DEL TRABAJO. Ordinario N° 4967 del 11 de diciembre 2014 [en línea] <<http://www.dt.gob.cl/legislacion/1611/w3-article-104724.html>> [consulta: agosto de 2017]

SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS. Circular N° 29 del 17 de mayo de 1991 [en línea] <<http://www.sii.cl/documentos/circulares/1991/circu29.htm>> [consulta: agosto de 2017]

SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS. Circular N° 73 del 27 de noviembre de 1997 [en línea] <<http://www.sii.cl/documentos/circulares/1997/circu73.htm>> [consulta: agosto de 2017]

SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS. Oficio. N° 364 del 15 de febrero de 2017 [en línea] <<http://www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/adminis/2017/renta/ja364.htm>> [consulta: agosto de 2017]

THAYER A., William, NOVOA F., Patricio. Manual de Derecho del Trabajo.

Jurisprudencia citada:

Corte Suprema, sentencia del 12 de marzo de 2015, Rol N° 11718-2014.

Corte Suprema, sentencia del 9 de abril de 1987, Rol N° 4.560.

Corte Suprema, sentencia del 2 de marzo de 1983, Rol N° 2690.

