

**RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 42 N° 1 – DECRETO LEY N°  
3.501 DE 1980 (ORD. N° 2804 DE 12.11.2019).**

---

**Efectos tributarios por la implementación del tope imponible de 60 UF a funcionarios de XXXXX.**

Se ha recibido en esta Dirección Nacional su presentación indicada en el antecedente, mediante la cual solicita pronunciamiento sobre la consulta efectuada por la XXXXX, sobre los efectos tributarios que originará la devolución de las erogaciones que debe realizar a algunos funcionarios, conforme a los últimos dictámenes de la Contraloría General de la República sobre la materia.

**I.- ANTECEDENTES:**

Señala, que en atención al cambio de jurisprudencia de la Contraloría General de la República, mediante dictámenes números 17457/2017, 35603/2017, 50751/2016 y 42701/2016, en los cuales se establece un límite de imponibilidad de 60 unidades de fomento a los funcionarios de XXXXX y YYYYY, que implica una devolución de erogaciones enteradas en exceso a ese organismo previsional, se solicita a este ente fiscalizador aclarar algunas dudas acerca de los efectos tributarios que podrían afectar al personal, al momento de efectuar la devolución de las erogaciones, durante el periodo comprendido entre abril del año 2011 hasta diciembre del año 2016.

En particular, para dar cumplimiento a las instrucciones impartidas por el citado organismo contralor, XXXXX solicita esclarecer lo siguiente:

- A. ¿Se deberán efectuar rectificatorias al Formulario N° 29 y Declaraciones Juradas N°1887, de los periodos comprendidos abril 2011 a diciembre 2016?
- B. ¿Cómo se deberá proceder respecto a las declaraciones de renta efectuadas por los funcionarios, que producto del reintegro de imposiciones, podría sufrir un cambio de tramo de impuestos que quede afecto el contribuyente y que producto de esa declaración han obtenido beneficios tributarios? y ¿Cómo se procederá respecto a los pagos efectuados y o devoluciones percibidas, por el contribuyente?
- C. Se solicita indicar el procedimiento a seguir, para efectos de realizar los reintegros que resulten a favor del SII producto de las reliquidaciones efectuadas durante el periodo abril 2011 a diciembre de 2016, incluyendo el tope de 60 U.F.

Agrega, que se encuentra realizando las reliquidaciones a fin de determinar los contribuyentes y montos que se verán afectados con los topes indicados, con el fin de determinar el monto real a devolver según cada caso, o bien, que este Servicio disponga una condonación de impuestos, toda vez que se trata de un cambio de jurisprudencia dispuesta por Contraloría General de la Republica a contar del año 2016, para las reparticiones afectas a la E.U.S., según D.L. N° 3501, artículo 5° de 1980.

**II.- ANÁLISIS:**

Según los dictámenes de la Contraloría General de la República citados en la presentación, XXXXX deberá restituir a los funcionarios de YYYYY los montos por concepto de cotizaciones previsionales, que les fueron descontados por el respectivo empleador y aportados a ese organismo, por sobre el límite legal establecido en el artículo 5° del Decreto Ley N°3.501, de 1980.

Antes de responder las consultas formuladas, es necesario precisar que las cantidades que deberá devolver XXXXX, según lo señalado, corresponden a cotizaciones obligatorias que estuvieron en su momento exentas del Impuesto Único de Segunda Categoría, puesto que conforme al artículo 42° N° 1 de la LIR, dichas imposiciones se deducen de las rentas afectas a este impuesto, sin embargo, esta liberación es solo temporal, y en razón de ello, al momento de su percepción deben ser gravadas con el mismo tributo del cual fueron en su momento liberadas.

A su vez, la naturaleza jurídica de las sumas que deben ser devueltas por instrucciones de la Contraloría General de la República, corresponde a rentas que se clasifican en el N°1 del artículo 42

de la LIR, pues el antecedente inmediato que permite la conformación de dichos fondos es el descuento previsional realizado a las remuneraciones en la oportunidad respectiva, sumas que en su momento no se afectaron con el referido tributo.

Por otra parte, el inciso segundo del artículo 45 de las LIR, establece que para los efectos de calcular el impuesto contemplado en el artículo 42° N°1, referido a las rentas accesorias o complementarias, se considerará que ellas corresponden al mismo período en que se perciban, cuando se hayan devengado en un solo período habitual de pago.

Ahora bien, considerando la naturaleza jurídica de las cantidades a devolver por XXXXX, resulta aplicable la norma citada en el párrafo anterior, por lo cual, en relación a la primera consulta, referida a, si se deberán efectuar rectificatorias al formulario N° 29 y declaraciones juradas N°1887, de los periodos comprendidos de abril 2011 a diciembre 2016, cabe informar que no corresponde que el respectivo empleador efectúe rectificatorias de los formularios mencionados, por cuanto, es al momento de la percepción de las rentas por parte de los funcionarios que estas pierden el carácter de cotización previsional, y en consecuencia, deben ser gravadas con el mismo tributo del cual fueron en su momento liberadas.

Luego, en relación a la segunda consulta, referida a cómo se deberá proceder respecto a las declaraciones de renta efectuadas por los funcionarios que, producto del reintegro de imposiciones podrían sufrir un cambio de tramo de impuestos según la tabla incorporada en el artículo 43 de la LIR; y cómo se procederá con los pagos efectuados y/o devoluciones percibidas, por el contribuyente, cabe aclarar que, atendido al procedimiento dispuesto en el artículo 45 de la LIR, las declaraciones anuales de impuestos a la renta presentadas por cada trabajador no se verán afectadas. En efecto, en los años tributarios 2012 al 2017 -referidos a los años comerciales 2011 a 2016- no se generarán cambios de tramo de impuestos para los contribuyentes que perciban las devoluciones por parte de XXXXX.

Respecto a la tercera consulta, mediante la cual solicita se indique el procedimiento a seguir, para efectos de realizar los reintegros que resulten a favor del Fisco, producto de las reliquidaciones efectuadas durante el periodo abril 2011 a diciembre de 2016, incluyendo el tope de 60 U.F., cabe señalar, que el Impuesto Único de Segunda Categoría que grava a las sumas que serán devueltas por XXXXX deberá ser retenido, declarado y enterado en arcas fiscales por esa institución, en su calidad de pagadora de las rentas, conforme a lo dispuesto por los artículos 74 N°1 y 78 de la LIR. Es decir, al tiempo de hacer el pago de las devoluciones ordenadas por órgano contralor, XXXXX deberá retener el Impuesto Único de Segunda Categoría.

Por otra parte, los trabajadores podrán efectuar la reliquidación anual de los impuestos retenidos durante el año en que perciban la respectiva devolución, de acuerdo al procedimiento señalado en el artículo 47 de la LIR.

Finalmente, con relación a la petición que formula, en el sentido que este Servicio disponga una condonación de impuestos, toda vez que se trata de un cambio de jurisprudencia dispuesta por Contraloría General de la República a contar del año 2016, para las reparticiones afectas a la E.U.S., según el artículo 5° del D.L. N° 3501, de 1980, se informa que la medida que propone solo se podría materializar por medio de una modificación legal, lo que se encuentra fuera del ámbito de competencia de este Servicio, ya que no tiene facultades legales para eximir, suspender o modificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias mencionadas.

### **III.- CONCLUSIÓN:**

Las cantidades que, por instrucciones de la Contraloría General de la República, se deben devolver a los trabajadores, por concepto de cotizaciones previsionales que fueron descontados por el respectivo empleador y aportados a XXXXX, por sobre el límite legal establecido en el artículo 5° del Decreto Ley N°3.501, de 1980, corresponden a cotizaciones obligatorias que estuvieron en su momento exentas del Impuesto Único de Segunda Categoría, puesto que según lo prescrito en el artículo 42° N° 1 de la LIR, dichas imposiciones se deducen de las rentas afectas a este impuesto, sin embargo, al momento de su percepción pierden el carácter de cotización previsional, por lo que deben ser gravadas con el mismo tributo del cual fueron en su momento liberadas.

El respectivo Impuesto Único de Segunda Categoría deberá ser retenido, declarado y enterado en arcas fiscales por XXXXX, en su calidad de pagadora de las rentas, conforme a lo dispuesto por los

artículos 74 N°1 y 78 de la LIR, sin perjuicio de la facultad del trabajador de efectuar reliquidación de impuesto de acuerdo al artículo 47 de la LIR.

Saluda a Ud.,

**FERNANDO BARRAZA LUENGO**  
**DIRECTOR**

Oficio N° 2804 del 12-11-2019  
**Subdirección Normativa**  
Depto. de Impuesto Directos