

MATERIA: Contenido, alcance y aplicación práctica de diversas disposiciones de la ley N° 17.365, de 6 de octubre de 1970, sobre imposición única en la Caja de Previsión de Empleados Particulares.

CONCORDANCIAS: Circulares N°s. 300, de 13 de octubre de 1970 y 302, de 22 de diciembre de 1970.

CIRCULAR N° 307

SANTIAGO, 18 de marzo de 1971.

La aplicación de las disposiciones de la ley N° 17.365 plantea diversas interrogantes que esta Superintendencia ha resuelto, en términos generales, mediante Circular N° 302, de fecha 22 de diciembre de 1970.

No obstante el análisis que de esta ley se ha hecho en la citada Circular, se han formulado diversas consultas a esta Superintendencia en torno a sus disposiciones que aconsejan ampliar y precisar algunas de las instrucciones impartidas con anterioridad.

I.- Conceptos generales.

Cabe insistir en lo ya dicho anteriormente, en cuanto a que la ley N° 17.365 ha innovado en relación con el régimen impositivo de la Caja de Previsión de Empleados

//.

AL SEÑOR

Particulares en tres aspectos fundamentales:

1) Ha fijado un nuevo concepto de remuneración imponible y, al efecto, da normas especiales en los artículos 2º, 3º y 4º.

2) Ha elevado de seis a ocho sueldos vitales mensuales de las respectivas escalas de sueldos vitales del departamento de Santiago el límite máximo de las remuneraciones imponibles.

3) Ha fijado nuevas tasas para el cálculo de las imposiciones, aportes, impuestos, depósitos y tributos.

El nuevo concepto de remuneración imponible rige, de acuerdo con lo que, al efecto, dispone el artículo 42º, a contar desde el 1º de febrero del presente año.

El aumento de la base impositiva de seis a ocho sueldos vitales rige, también de conformidad con lo que establece el citado artículo 42º y al tenor de lo dispuesto por el artículo 7º de la ley Nº 17.388, a contar desde el 1º de febrero del presente año.

Por el contrario, las nuevas tasas para la determinación y cálculo de las imposiciones, aportes, tributos, depósitos e impuestos rigen, según lo señala el citado artículo 42º, a contar desde el 1º de enero del presente año.

De lo anterior se infiere que las imposiciones, aportes, tributos, impuestos, etc., correspondientes al mes de enero del presente año, han debido determinarse sobre lo que constituía remuneración imponible bajo el régimen de la ley Nº 10.475, con un límite máximo imponible de seis sueldos vitales mensuales y la aplicación de las nuevas tasas establecidas por la ley Nº 17.365.

En relación con esta materia, cabe des

tacar que, en concepto de esta Superintendencia, el artículo 3º transitorio de la ley N° 17.365 se aplica única y exclusivamente a aquellas remuneraciones que tenían y mantienen su carácter de impondibles.

Al efecto, la ley establece que las impondiciones, impuestos, aportes y depósitos que no se hubieren enterado al 1º de enero de 1971, se calcularán y pagarán conforme a las tasas vigentes a la fecha en que se efectúen los respectivos depósitos en la Caja de Previsión de Empleados Particulares.

De este modo, las impondiciones que corresponden a remuneraciones pagadas en diciembre de 1970 y que han debido enterarse a la Caja durante el presente año, deberán calcularse y pagarse en conformidad con las nuevas tasas fijadas por la ley N° 17.365, pero sobre la base impondible vigente en 1970.

Hace excepción a lo anterior el caso de la mitad del primer sueldo y la primera diferencia por aumento de remuneraciones, que se hubieren devengado durante el año 1970 ya que al no ser impondibles estas cantidades a contar del 1º de enero de 1971, deberán calcularse, tal como se dirá más adelante, sobre la base impositiva vigente en 1970 y bajo el régimen existente al momento en que se devengaron.

II.- Situación que se produce respecto de las cantidades pagadas por concepto de primer sueldo y por aumento de sueldo cuando el empleado hubiere recibido mayores emolumentos con anterioridad al 1º de enero del presente año.

Sobre el particular, cabe tener presente que el artículo 5º de la ley N° 17.365 ha eliminado del con-

cepto de remuneraciones imponibles a la mitad del primer sueldo y a la diferencia del primer mes de sueldo cuando el empleado recibiere mayor emolumento, a contar desde el 1º de enero del presente año.

De acuerdo con lo expuesto, corresponde determinar cuál es la situación que se presenta en aquellos casos en que los empleados han percibido estos beneficios con anterioridad al 1º de enero del presente año.

En concepto de esta Superintendencia existe obligación impositiva por estos conceptos, ya que, de acuerdo con los términos de la ley, las citadas remuneraciones han perdido su carácter de imponibles solamente a contar desde el 1º de enero de 1971, de manera que las cantidades percibidas con anterioridad a esta fecha debieron, por tener a la sazón el carácter de remuneraciones imponibles, aportarse a la Institución respectiva.

En consecuencia, si el empleado ha percibido su primer sueldo en diciembre de 1970 v.gr. o ha experimentado en dicho mes un aumento de su remuneración, deberán integrarse a la Caja las diferencias a que se refería el derogado Art. 26º del D.S. Nº 857 considerando para tal efecto la base imponible vigente durante 1970.

III.- Asignación familiar y asignaciones alimenticias establecidas en favor de la familia.

La ley exceptúa del carácter de remuneraciones imponibles a la asignación familiar y a las asignaciones establecidas en favor de la familia.

El concepto de asignación familiar, pa

ra los efectos previstos en el artículo 2º de la ley, debe entenderse referido única y exclusivamente a aquélla que se paga por mandato y de acuerdo con las disposiciones de la ley N° 7.295.

Por lo mismo, todas aquellas cantidades que los empleadores paguen a título de asignación familiar por encima de los montos establecidos para la asignación familiar legal, no integran este concepto, debiendo, en estos casos y tal como se dirá más adelante, precisarse si tales cantidades constituyen asignaciones establecidas en favor de la familia a objeto de averiguar, su imponibilidad o inimponibilidad.

Respecto de las asignaciones alimenticias establecidas en favor de la familia, debe tenerse presente que la ley N° 17.365 no ha definido lo que debe entenderse por tal.

No obstante, dentro de nuestra legislación previsional se ha precisado el concepto de estos beneficios en el D.S. de Trabajo N° 37, de 9 de enero de 1958, publicado en el Diario Oficial de 23 de julio del mismo año.

Estima esta Oficina, por lo mismo, que constituyen asignaciones alimenticias establecidas en favor de la familia, las prestaciones en dinero o en especies que los empleadores otorguen voluntaria y regularmente a todos los empleados que reúnan las condiciones generales que en cada empresa las hagan procedentes, y que redunden directa e inmediatamente en provecho de la familia.

En todo caso, la inclusión de determinada remuneración dentro de la anterior definición constituye una cuestión de hecho que deberá ser resuelta en cada caso en

particular y cuya calificación deberá efectuar la Caja según las normas generales.

IV.- Forma de efectuar el prorrateo que establece la ley en aquellos casos en que se pagan gratificaciones legales y cantidades como gratificación que excedan los límites de la gratificación legal y/o participaciones no garantizadas.

El artículo 3º de la ley establece que en aquellos casos en que se pagan gratificaciones legales, cantidades a título de gratificación que excedan los límites de la gratificación legal y/o participaciones no garantizadas, se distribuirá su monto en proporción a los meses que comprenda el período a que corresponden para determinar la parte de estas remuneraciones que es imponible.

Una vez efectuado el prorrateo que establece la ley, se sumarán los cuocientes a las remuneraciones imponibles mensuales y se precisará, de esta forma, si superan o no el límite máximo de ocho sueldos vitales.

El prorrateo a que se ha venido haciendo referencia opera hacia atrás a contar desde el mes en que se efectúa el pago.

En aquellos casos en que al efectuarse el prorrateo, determinados duodécimos correspondan a meses anteriores al 1º de enero de 1971, las imposiciones que correspondan a determinados meses de 1970 deberán hacerse por aplicación de las tasas que existían con anterioridad a la indicada fecha y las correspondientes remuneraciones serán imponibles solamente hasta el límite máximo de seis sueldos vitales que operaba con anterioridad a la ley Nº 17.365.

En aquellas situaciones en que se den

los supuestos indicados, la Caja deberá proceder a determinar las imposiciones que corresponda enterar a la Institución, considerando, en cada mes, las imposiciones que corresponda a los beneficios que se han señalado.

Los beneficios que se otorguen por una sola vez y en forma global, tales como los aguinaldos de fiestas patrias y navidad, son imponibles.

Las imposiciones correspondientes a estos pagos sólo deberán efectuarse por el mes en que se otorga el beneficio y para estos efectos se sumarán a las remuneraciones mensuales hasta enterar el límite máximo de 8 sueldos vitales. En el exceso estarán exentas de cotizar imposiciones.

V.- Orden de precedencia con que deben sumarse los duodécimos a las respectivas remuneraciones imponibles mensuales en aquellos casos en que se perciben gratificaciones legales, cantidades pagadas a título de gratificación que excedan los límites de la gratificación legal y/o participaciones no garantizadas.

En concepto de esta Superintendencia, deben sumarse, en primer término, los cuocientes correspondientes a las sumas pagadas por concepto de gratificación que exceden de los límites de la gratificación legal y/o aquéllas que correspondan a participaciones no garantizadas y a continuación las sumas que revistan el carácter de gratificaciones legales en el duodécimo correspondiente.

Para concluir en esta forma, se ha tenido presente, en primer término, que el legislador establece que las sumas pagadas a título de gratificación que exceden los límites de la gratificación legal y aquéllas que se conceden a título de participaciones no garantizadas están afectas a las

mismas imposiciones que las remuneraciones normales mensuales, esto es, para los efectos de cotizar imposiciones asimila a unas y otras.

En segundo término, se ha tenido presente que la ley grava a la gratificación legal con determinadas imposiciones y tributos, que en forma expresa se indican en el artículo 3º de la ley.

Lo anterior revela que el régimen impositivo establecido por la ley para la gratificación legal es especial y de excepción, lo que, a su vez, determina que el integro de estos valores deba efectuarse una vez precisado el monto de las imposiciones sometidas al régimen general fijado por la ley.

VI.- Viáticos y otros pagos efectuados para reembolsar gastos efectuados por el empleado.

La ley no contempla disposición alguna relativa a los viáticos por cuanto, dado el carácter compensatorio que estos pagos revisten, por su naturaleza no constituyen remuneración y por ende no son imposables.

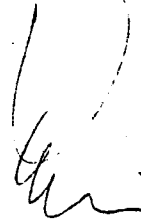
Existe sí una dificultad práctica para establecer si los pagos que se hagan al referido título constituyen o no viáticos.

Al respecto, la jurisprudencia administrativa ha establecido las características que debe reunir un pago determinado para constituir viático, de modo tal que si las cantidades pagadas por el empleador en compensación a los gastos que ha debido efectuar el empleado por concepto de pasajes y alimentación, reúnen las condiciones fijadas por la juris

prudencia, ellas no son imponibles.

Cabe señalar que esta Oficina ha resuelto sobre esta materia en las instrucciones impartidas a la Caja de Previsión de Empleados Particulares por dictámenes N^os. 1.050, de 2 de junio de 1967 y 1.275, de 4 de julio del mismo año.

Saluda atentamente a Ud.,



CARLOS BRIONES OLIVOS
SUPERINTENDENTE