



Gratificaciones Legales, Tipos y Tratamiento (Segunda Parte)

Introducción

Para cumplir con el pago de las gratificaciones legales, las empresas que estén obligadas a realizarlas deben tener en cuenta algunas consideraciones de orden laboral, así como también algunas de orden tributario.

En este sentido es necesario señalar que la forma como está redactado el Código del Trabajo en sus artículos 47, 48, 49 y 50 incorpora al Servicio de Impuestos Internos en una parte del proceso que dice relación con el pago de las gratificaciones legales, especialmente, en aquella parte que se refiere a la determinación del capital propio del empleador como la determinación de la "Utilidad Líquida" que servirá de base para el cálculo de la misma.

Para una mejor ilustración, a continuación se darán a conocer los artículos del Código del Trabajo que dicen relación directa con la materia que estamos tratando.

Artículo 47

"Los establecimientos mineros, industriales, comerciales o agrícolas, empresas y cualesquiera otros que persigan fines de lucro, y las cooperativas, que estén obligados a llevar libros de contabilidad y que obtengan excedentes líquidos en sus giros, tendrán la obligación de gratificar anualmente a sus trabajadores en proporción no inferior al treinta por ciento de dichas utilidades o excedentes. La gratificación de cada trabajador con derecho a ella debe ser calculada en forma proporcional a lo devengado por el respectivo trabajador durante el año".

El Artículo 48 del Código del Trabajo le asigna una función y responsabilidad directa al Servicio de Impuestos Internos al establecer la forma como se determina el concepto de utilidad y de utilidad líquida y señalar que se considerará como utilidad la que resulte de la liquidación que practique el Servicio de Impuestos Internos

sin deducir las pérdidas de ejercicios anteriores y por utilidad líquida la que arroje el cálculo anterior deducido el diez por ciento del valor del capital propio del empleador, por interés de dicho capital. (Como un costo alternativo de hacer la inversión en la empresa).

También es necesario señalar que el concepto de Capital propio es un concepto de tipo tributario que implica considerar el total del Activo de la empresa, deduciendo previamente de éste los valores (INTO), Intangibles, nominales, transitorios y de orden, menos el pasivo exigible de la empresa, sea a corto o a largo plazo. Aunque también se puede usar el método del pasivo para calcular este capital propio, no importa cuál es el método que se utilice, el resultado que se persigue debe ser igual para ambos métodos de cálculo.

De acuerdo a la forma de calcular la utilidad líquida, si el 10% del capital que se deduce resulta superior a la utilidad determinada, entonces a la empresa no le asiste la obligación de gratificar a sus trabajadores con el 30%.

A continuación se entregarán algunos antecedentes para poder ilustrar de la manera más fácil, comprensible y didáctica posible algunos ejercicios que servirán de base para ilustrar las opciones que existen para cancelar la mencionada gratificación legal.

Ejemplo parcial para determinar el cálculo de la utilidad líquida

Capital propio de la empresa al 31 de diciembre de 2007	\$ 20.000.000
Utilidad según balance al 31 de diciembre 2007 (Sin considerar pérdidas de ejercicios anteriores)	\$ 1.700.000
10% de Interés sobre el Capital Propio (20.000.000 x 10%)	\$ 2.000.000

Dado que la Utilidad líquida disponible para entregar como gratificación no existe, la empresa no tiene la obligación de gratificar a sus trabajadores con el 30% $(1.700.000 - 2.000.000) = (300.000)$.

Ejemplo de Cálculo, para cancelar gratificaciones legales

bajo la opción del 30%

Utilidad de la empresa según balance al 31 de diciembre de 2007	\$ 15.000.000
Capital Propio invertido en la empresa a la misma fecha	\$ 50.000.000
Remuneraciones devengadas por los trabajadores en el período	\$ 12.500.000

Detalle:

Trabajador 1	\$ 3.600.000
Trabajador 2	\$ 2.040.000
Trabajador 3	\$ 2.400.000
Trabajador 4	\$ 1.760.000
Trabajador 5	\$ 2.700.000

Cálculo de la utilidad líquida del ejercicio:

Utilidad del ejercicio	15.000.000
Menos 10% de interés sobre capital propio invertido en la empresa	5.000.000
Utilidad líquida	10.000.000

Monto que la empresa debe destinar a gratificación:

30% sobre la utilidad líquida (30% x 10.000.000)	3.000.000
--	-----------

Distribución del 30% entre los trabajadores:

De acuerdo a lo establecido en la ley, corresponde dividir el 30% de la Utilidad Líquida obtenida en el respectivo ejercicio financiero, en el total de las remuneraciones devengadas por los trabajadores durante el ejercicio. De esta forma se obtiene una alícuota para asignar o distribuir la gratificación entre los trabajadores de la empresa. El cálculo es el siguiente:

$$\frac{30\% \text{ de la utilidad líquida } (3.000.000)}{\text{Remuneraciones devengadas por los trabajadores: } (12.500.000)} = 0,24$$

El Factor recién calculado debe multiplicarse por la remuneración devengada por cada trabajador en el correspondiente período anual y el resultado obtenido será la gratificación que le corresponde percibir a cada trabajador.

Trabajador 1	\$ 3.600.000.- X 0,24	=	\$ 864.000
Trabajador 2	\$ 2.040.000.- X 0,24	=	\$ 489.600
Trabajador 3	\$ 2.400.000.- X 0,24	=	\$ 576.000
Trabajador 4	\$ 1.760.000.- X 0,24	=	\$ 422.400
Trabajador 5	\$ 2.700.000.- X 0,24	=	\$ 648.000
Total distribuido entre los trabajadores			\$ 3.000.000

Alternativa de cálculo de la gratificación legal sobre la base del 25% de lo devengado por los trabajadores con tope de 4,75 ingresos mínimos mensuales

Teniendo en consideración que la información que estamos considerando corresponde al año 2007, 31 de diciembre, el ingreso mínimo existente a esa fecha era de \$ 144.000, por lo tanto, éste será el valor que utilizaremos para calcular la gratificación legal de los trabajadores, bajo esta modalidad.

Trabajador	Remuneración devengada	25% anual devengada	4,75 Ingresos mínimo - tope	Gratificación a pagar anual
1	\$ 3.600.000	\$ 900.000	\$ 684.000	\$ 684.000
2	\$ 2.040.000	\$ 510.000	\$ 684.000	\$ 510.000
3	\$ 2.400.000	\$ 600.000	\$ 684.000	\$ 600.000
4	\$ 1.760.000	\$ 440.000	\$ 684.000	\$ 440.000
5	\$ 2.700.000	\$ 675.000	\$ 684.000	\$ 675.000

Bajo esta modalidad de cálculo, no tiene importancia el resultado que obtiene la empresa durante el ejercicio comercial o financiero correspondiente. Tal como se indica en el cuadro anterior, ésta es una obligación anual que asume el empleador con sus empleados de acuerdo a lo establecido en el Art. 50 del Código del Trabajo, por lo tanto, teniendo en cuenta que el compromiso y la obligación es de esta naturaleza, ésta debe distribuirse en forma mensual y cancelarse de esta manera periódicamente a los trabajadores.

La parte final del Artículo 50 del Código establece que para determinar el 25% que estamos comentando se ajustarán las remuneraciones mensuales percibidas durante el ejercicio comercial conforme a los porcentajes de variación que hayan experimentado tales remuneraciones, dentro del mismo ejercicio.

El Artículo 51 del Código, establece que: "En todo caso, se deducirán de las gratificaciones legales cualesquiera otra remuneración que se convengan con imputación expresa a las utilidades de la empresa".

Determinación del Capital Propio del empleador que queda obligado a pagar remuneraciones legales

Para determinar el capital propio de la empresa que queda obligada al pago de gratificaciones se puede utilizar tanto el método del Activo como el método del pasivo. Tal como se dijo anteriormente, el monto del capital propio de la empresa no debería alterarse, sea cual fuere el método que se utilice.

En el cálculo que se presenta a continuación se utiliza el método del pasivo, teniendo en consideración que el patrimonio de la entidad corresponde al pasivo que tiene la empresa con los socios o accionistas, dependiendo del tipo de organización.

Patrimonio

Capital	\$ 65.000.000
Revalorización del Capital Propio	\$ 500.000.000
Utilidades retenidas ej. anteriores	\$ 100.000.000
Aportes extraordinarios	\$ 40.000.000

Deducciones

Cuentas personales (retiros)	\$ 120.000.000		
Cuentas obligadas	\$ 40.000.000		
Pérdidas de ejercicios anteriores	\$ 20.000.000	–	\$ 180.000.000
Capital propio			\$ 525.000.000

Determinación de la utilidad de acuerdo al Art. 47 del Código del Trabajo. La empresa registra utilidad al 31 de diciembre del año correspondiente.

Utilidad líquida según balance al 31 de diciembre de 2007			\$ 350.000.000
Se reponen gastos rechazados:			
Gratificaciones voluntarias	\$ 1.700.000		
Gastos de automóviles	\$ 2.000.000		
Impuesto renta 1ª cat. pagado	\$ 25.000.000		
Contribuciones de bs. raíces	\$ 7.500.000		\$ 36.200.000
Utilidad antes de deducciones			\$ 386.200.000

Se deduce:

Contribuciones de bs. raíces			(7.500.000)
Impuesto de 1ª cat. (17% x 386.200.000- 7.500.000 cont. bs. raíces)			(58.154.000)
10% de interés sobre el capital propio (10% x 525.000.000)			(52.500.000)
Utilidad líquida según Artículo 47 del Código del Trabajo			\$ 268.046.000

Opciones

1. 30% sobre utilidad líquida (268.046.000 x 30%) =			80.413.800
2. 25% sobre remuneraciones devengadas (art. 49) (supuesto)			98.300.000

De acuerdo a los datos recién indicados, debemos asumir que la empresa tomará la opción de pagar las gratificaciones legales sobre la base del 30% por resultar más económica como alternativa de pago.

Si la empresa tuviera una pérdida en el período, el desarrollo del ejercicio podría quedar de la siguiente manera:

En la situación de la empresa que obtiene pérdidas en el período, las pérdidas que se producen sirven de escudo tributario frente a la gratificación legal que debería pagar.

Hay que recordar que no se consideran las pérdidas de arrastre para el cálculo de la renta líquida afecta al pago de la gratificación.

Supondremos que el capital propio de la empresa se mantiene y que la renta líquida del ejercicio es la que se modifica a través de la obtención de un resultado negativo.

Determinación utilidad según Art. 47 del Código del Trabajo

Ejercicio con pérdidas

Pérdida según balance al 31 de diciembre de 2007		(\$ 200.000.000)
Se agregan o reponen los gastos rechazados:		
Gratificaciones voluntarias	\$ 1.700.000	
Gastos de Automóviles	\$ 2.000.000	
Impuesto Renta 1ª Cat. Pagado	\$ 25.000.000	
Contribuciones de Bs. Raíces	\$ 7.500.000	\$ 36.200.000
Pérdida líquida Tributaria		(\$ 163.800.000)
Menos: 10% de interés sobre el capital propio		(\$ 52.500.000)
Resultado Líquido según Art. 47 del Código Tributario		(\$ 216.300.000)

Opciones

30% sobre utilidad líquida	NO CORRESPONDE
25% sobre remuneraciones devengadas	NO CORRESPONDE

Instrucciones entregadas por la Dirección del Trabajo y por el Servicio de Impuestos Internos respectivamente

Colegios particulares subvencionados

Los establecimientos educacionales particulares subvencionados, exceptuando aquellos constituidos como Corporaciones o Fundaciones, se encuentran obligados a gratificar anualmente a sus trabajadores por concurrir a su respecto los requisitos que, conforme al Art. 47 del Código del Trabajo, hacen exigible el pago de dicho beneficio, siempre que los mismos obtengan, en definitiva, utilidades líquidas en el respectivo ejercicio financiero (oficio Nº 8456/195 del 20.11.90, D. Trabajo).

Profesionales y sociedades de profesionales

Los profesionales que ejercen libremente su profesión y que están exceptuados de llevar libros de contabilidad no están obligados a gratificar a su personal; las sociedades de profesionales establecidas como tales y que tributan en 1ª categoría de la Ley de la Renta sí están obligadas a gratificar a su personal dependiente (oficio Nº 3646 del 27.08.38, D. Trabajo).

Gratificaciones convenidas

En un contrato colectivo suscrito entre una empresa y sus trabajadores se pactó el beneficio de la gratificación ascendente a un "x" % del total de sus haberes imponibles del mes, imputable, en todo caso, a gratificaciones legales que pudieran corresponder.

Si el empleador obtiene utilidades líquidas en su giro comercial se encuentra obligado a gratificar legalmente a sus trabajadores y al momento del pago definitivo de dicho beneficio, se encuentra obligado a pagar la diferencia que se produzca, en el evento que el trabajador, hubiere recibido por tal concepto un monto inferior a lo que hubiere correspondido por gratificación legal, estando facultada para imputar al monto que pudiere corresponder por aplicación de las normas legales, las sumas pagadas mensualmente por concepto de gratificación (oficio Nº 103/049 de 24.02.98 D. Trabajo).

Trabajadores agrícolas de temporadas

Una empresa se encuentra obligada a pagar a sus trabajadores agrícolas de temporada el beneficio de gratificación legal en el evento que obtuviere utilidades líquidas en el respectivo ejercicio financiero (oficio Nº 4.299/177 de 29.07.96 D. Trabajo).

Ex trabajadores de una empresa

La circunstancia de que el pago de la gratificación se hace exigible a favor de ex trabajadores de una empresa y que se verifique, por tanto, una vez extinguido el contrato de trabajo, no transforma la naturaleza de la gratificación, la que continúa revistiendo el carácter de remuneración (oficio Nº 2.117 de 17.04.85 D. Trabajo).

Situación de empresa unidad económica continuadora de giro

La circunstancia de que una empresa fallida sea declarada Unidad económica y que se decrete la continuación efectiva del giro del fallido, total o parcial, no se contrapone con la posibilidad de que existan las condiciones o requisitos, para que la obligación de gratificar se haga exigible.

En lo relativo a la existencia de utilidades debe tenerse en cuenta que las normas que conforman la legislación relativa a la quiebra reconocen la posibilidad de que una empresa fallida obtenga utilidades o excedentes líquidos en sus giros, circunstancias que, de existir los otros requisitos legales, implicarán que se encuentra obligada a gratificar a sus trabajadores (oficio Nº 2120, del 17.04.85 D. Trabajo).

Imponibilidad de las gratificaciones

Las sumas que los empleadores paguen por concepto de gratificaciones, cualquiera fuere su naturaleza, esto es, legal contractual, convencional siguen la misma suerte que las remuneraciones, lo que significa que están afectas a las mismas cotizaciones que aquéllas.

Dicho pago debe efectuarse dentro de los 10 primeros días del mes de mayo de cada año, toda vez que la obligación de pagar la gratificación se entiende cumplida dentro del mes de abril anterior.

Cuándo debe pagarse la gratificación

En la oportunidad fijada en los contratos individuales o colectivos de trabajo, o

- En los plazos fijados por la ley

CARTILLA TRIBUTARIA es una publicación de la Cámara Chilena de la Construcción A.G. que busca desarrollar temas vinculados directa o indirectamente al sector con el propósito de contribuir al debate sobre crecimiento y desarrollo del país. Se autoriza su reproducción total o parcial siempre que se cite expresamente la fuente. Para acceder a CARTILLA TRIBUTARIA y a los estudios de la Cámara Chilena de la Construcción A.G. por Internet, conéctese a www.cchc.cl Es de responsabilidad del usuario verificar la vigencia del documento. Director responsable: Carolina Arrau

COORDINACIÓN DE ASESORÍAS Y ESTUDIOS LEGALES DE LA GERENCIA DE ESTUDIOS

Cámara Chilena de la Construcción. Marchant Pereira N° 10, Piso 3 / Providencia, Santiago.

Teléfono 376 3385 / Fax 580 5106 www.cchc.cl

- En carácter de anticipos al momento de presentar ante el SII la declaración anual de impuestos a la renta, cuyo plazo vence el 30 de abril de cada año, y
- Cuando el SII haya practicado la liquidación definitiva (oficio N° 1.339 de 18.06.82 D. Trabajo).

La Dirección del Trabajo no está facultada para fijar fechas de pagos derivadas de una relación laboral, debiendo el acreedor, en este caso, los trabajadores de..., exigir el pago de las diferencias de gratificación mediante el ejercicio de las acciones que la ley les otorga, sin perjuicio de la prescripción que pudiera afectar a dichas acciones.

Trabajadores que deben considerarse para los efectos de calcular el 30% de las utilidades

El beneficio de las gratificaciones se traduce en la obligación de los empleadores de entregar anualmente a cada uno de sus trabajadores una parte del 30% de las utilidades o excedentes líquidos del ejercicio, en forma proporcional a lo devengado por ese mismo trabajador en dicho periodo anual.

Ahora bien, al referirse el legislador a la circunstancia que para los efectos de calcular la proporción que a cada trabajador corresponde debe también incluirse a aquellos que no tengan derecho al beneficio en análisis, ha querido aludir, entre otros, a aquellos que no están efectos a la gratificación legal, vale decir, a quienes han convenido la gratificación con su empleador.

Prescripción de la gratificación

Estando vigente la relación laboral el derecho a cobro de la gratificación legal prescribirá en dos años contados desde la fecha en que el beneficio se hizo exigible, toda vez que se trata de un derecho que nace y se demanda encontrándose subsistente el contrato de trabajo.