

# NO se pueden usar boletas de honorarios por pago de servicios a socios y otros

Estimados amigos y clientes:

Quiero entregar en el siguiente comentario algunos conceptos que Uds. deben internalizar y revisar si en su situación particular se presentan, para que tomen las medidas correctivas que procedan pensando en no generar contingencias tributarias, laborales y previsionales, que pueden tener costos posteriores ante una fiscalización, ya sea, de parte del Servicio de Impuestos Internos (SII) o de otras entidades, como la Dirección del Trabajo.

## Gastos reales:

Lo primero que debemos saber es que las boletas de honorarios son por pagos de servicios reales que se han prestado a la empresa receptora del documento. En general, la prestación se acreditará por la existencia de un servicio el cual puede materializarse en la entrega de un consejo o informe, plano o presentación (esto lo pueden solicitar para validar la existencia de la prestación; se las pueden solicitar por años anteriores), además de la existencia del respectivo contrato (ahora el SII lo está exigiendo para todos los servicios profesionales).

## Gastos necesarios para generar la renta:

Esto es lo clásico exigido por el SII. Se debe demostrar que el servicio tiene relación con la generación de los ingresos y debe ser necesario para ello (obligatorio). Por eso, se mide tanto la naturaleza del servicio como la cuantía de la remuneración (una empresa de inversiones no necesita los servicios de un periodista, por ejemplo, como tampoco requerirá los servicios de un kinesiólogo para generar sus ingresos; no le puedo pagar a una persona una renta desproporcionada a prestaciones de la misma naturaleza). Por ejemplo, si hay honorarios por comisión en la venta de un bien raíz, no puedo pagar valores por sobre los que se le pagan a un corredor inmobiliario (2% o menos del valor de venta).

## Gastos concentrados en el mes de diciembre:

Esto es un nuevo enfoque de fiscalización que está incluido en la reforma tributaria, ya que claramente se puede estar en presencia de un mecanismo de elusión, concentrando gastos al cierre del año tributario. Por ello, los gastos deben ser registrados en el mes que se han devengado y no generar un gran monto previo al cierre anual, ya que será observado en cualquier fiscalización. Por ejemplo, no puedo "regularizar" el pago de honorarios sólo en diciembre de una prestación que se ha realizado durante todo el año, ya que en la contabilidad debería estar al menos el devengamiento de la remuneración.

## Boletas de socios: NO SE ACEPTAN COMO GASTO

El SII categóricamente **no permite que esta situación exista**. A partir de un oficio del año 2007, dijo expresamente que los únicos gastos aceptados como pago al socio, es el sueldo empresarial, cuando trabaje permanentemente en la empresa (no es un trabajador dependiente, sino independiente, pero se permite que se rebaje, según art. 31 N° 6 de la Ley de Impuesto a la Renta). Pueden ver [http://www.sii.cl/preguntas\\_frecuentes/catastro/001\\_012\\_3310.htm](http://www.sii.cl/preguntas_frecuentes/catastro/001_012_3310.htm)

Para tener elementos que sustenten la prohibición existente, el SII manifiesta lo siguiente:

*"Ahora bien, respecto de los socios de las sociedades de personas clasificadas en la Primera Categoría, conforme a lo dispuesto por el artículo 31 N° 6 de la Ley de la Renta, especialmente lo establecido en su inciso tercero, se ha expresado que tales personas (socios), no pueden recibir remuneraciones producto de la prestación de servicios*

*personales a las propias sociedades de las cuales son sus propietarios o dueños, con excepción de aquellas que expresamente contempla la norma legal precitada, relacionadas con el sueldo empresarial, instrucciones que sobre tal materia fueron impartidas mediante la Circular N° 151, de 1976 y 42, de 1990.” (Oficio N° 4.694, de 04.12.200).*

Lo anterior ha sido ratificado posteriormente en oficio N° 997 de 07.05.2007 que lo pueden ver en <http://www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/adminis/2007/renta/ja4091.htm> que además indica que tales rentas NO se declaran como honorarios, sino que serán gastos rechazados para la sociedad de acuerdo al art. 33 N° 1 de la Ley de la Renta y para el socio que percibió la renta será un ingreso que debe declarar en el Global Complementario con derecho al crédito por impuesto de Primera Categoría (no se tratan como honorarios).

### **Boletas de cónyuges o hijos menores de los socios: SON GASTOS RECHAZADOS**

La norma legal rechaza los gastos asociados a boletas de los cónyuges de socios y los hijos menores de edad, considerándolos como “gastos rechazados”, que serán asignados al cónyuge socio o padre. Esto se encuentra específicamente en el art. 33 N° 1 de la Ley de la Renta y pueden ver un oficio al respecto en [http://www.sii.cl/documentos/normativa/ddrr/2011/oriente/ordinario189\\_6426.pdf](http://www.sii.cl/documentos/normativa/ddrr/2011/oriente/ordinario189_6426.pdf) que dice textualmente:

*“Asimismo, las remuneraciones indicadas, además de constituir un gasto rechazado en la determinación de la renta líquida de Primera Categoría del contribuyente que incurrió en tal desembolso, de conformidad a lo establecido en el inciso 1° del artículo 21 de la Ley de la Renta, se entienden retiradas al término del ejercicio por las personas beneficiarias de ellas, de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 54 N° 1 inciso 3° e inciso 4° del artículo 62 de la Ley de la Renta, por el contribuyente casado con la persona que percibe la remuneración, ello, para efectos de la aplicación del Impuesto Global Complementario que afecta al contribuyente beneficiario.”*

### **Validación de “vínculo de dependencia y subordinación” en trabajadores con boletas de honorarios:**

Recientemente la Dirección del Trabajo está solicitando datos respecto de boletas de honorarios que se han recibido en la empresa, pidiendo el domicilio del trabajador para validar si se trata de una prestación de trabajador independiente o dependiente (bajo el vínculo de subordinación).

Una parte del texto de la carta ya remitida a una muestra de empleadores, es la siguiente:

“Una vez que la información sea recepcionada por la Dirección del Trabajo, se escogerá una muestra representativa de empleadores a los cuales se les realizará una visita de fiscalización para verificar las funciones que cumplen las personas detalladas en planilla adjunta y bajo qué supuestos la realizan.

En caso de constatarse que las personas que cumplen funciones en su empresa lo deben hacer bajo la modalidad de Contrato de Trabajo, se le invitará a regularizar la situación, otorgándole un plazo para que ello ocurra.”

### **¿Cuándo hay dependencia y subordinación?**

Este concepto se enmarca dentro de lo que el artículo 7 del Código del Trabajo señala respecto del contrato de trabajo:

*“Contrato individual de trabajo es una convención por la cual el empleador y el trabajador se obligan recíprocamente, éste a prestar servicios personales **bajo dependencia y subordinación** del primero, y aquél a pagar por estos servicios una remuneración determinada”.*

La ley no ha definido lo que es vínculo de subordinación y dependencia. Ha sido la jurisprudencia administrativa y judicial, la que ha señalado cuáles son los elementos de hecho que supone este vínculo:

- El trabajo se realiza en forma continuada en las dependencias de la empresa.
- El trabajador tiene obligación de asistencia regular.
- El trabajador debe cumplir un horario.
- El trabajador se subordina a la dirección del empleador: cumple órdenes, es supervigilado y controlado, etc.

Para precisar más aún la forma de validar si existe dependencia y subordinación, podemos considerar lo indicado por la Dirección del Trabajo en uno de sus dictámenes (ORD.: Nº 2.524/141, de 23.05.1999):

*“Ahora bien, en relación con el requisito signado con la letra c), esta Dirección reiteradamente ha establecido que el vínculo de subordinación y dependencia se materializa cuando concurren diversas manifestaciones o elementos fácticos determinantes, tales como:*

*La obligación del trabajador de dedicar al desempeño de la faena convenida un espacio de tiempo significativo, como es la jornada de trabajo, pues en virtud del contrato de trabajo la disponibilidad de dicho tiempo pertenece a la empresa o establecimiento.*

*La prestación de servicios personales en cumplimiento de la labor o faena contratada, se expresa en un horario diario y semanal, que es obligatorio y continuado en el tiempo.*

*La obligación del trabajador de asumir, dentro del marco de las actividades convenidas, la carga de trabajo diaria que se presente, sin que le sea lícito rechazar determinadas tareas o labores.*

*La obligación del trabajador de realizar el trabajo según las pautas de dirección y organización que imparte el empleador, estando sujeto el trabajador a dependencia técnica y administrativa. Esta supervigilancia del empleador se traduce en instrucciones y controles acerca de la forma y oportunidad de la ejecución de las labores por parte del trabajador.*

*Por último, que las labores, permanencia y vida en el establecimiento durante la jornada de trabajo, se sujeten a las normas de ordenamiento interno que, respetando la ley, fije el empleador.”*

Obviamente esto generará costos y adecuaciones, si es que se determina que tienen vínculo de subordinación convirtiéndose en trabajadores dependientes y no como profesionales, técnicos o personas que tienen un oficio que laboran como independientes. Por ejemplo, si la persona recibe instrucciones, cumple un horario, trabaja en las dependencias de la empresa, etc., ello lo más probable es que determine que la relación es de dependencia y por lo tanto no es procedente la emisión de la boleta de honorarios, sino que debe ser una liquidación de remuneraciones (no importa si trabaja por horas o jornadas parciales).

### **Cotizaciones previsionales obligatorias de los honorarios:**

Como ya todos saben, las cotizaciones por honorarios son obligatorias a contar del 01.01.2012, pudiéndose optar por renunciar de hacerlas por los años 2012, 2013 y 2014. Pero a contar del año 2015, constituyen una obligación absoluta.

En otras palabras, las personas que a partir del 01.01.2012 tienen ingresos por boletas de honorarios o reciben participación desde una sociedad de profesionales que tributa en Segunda Categoría (se excluyen las sociedades que están acogidas a la declaración en Primera Categoría), **deben comunicar si optarán por NO realizar el pago de cotizaciones previsionales**. Para ello, el Servicio de Impuestos Internos (SII), permite que esta comunicación se realice en línea, lo que pueden hacer ingresando los datos a través del siguiente link [http://www.sii.cl/boleta\\_honorarios/](http://www.sii.cl/boleta_honorarios/) (si no se renuncia, el SII cobrará en la Declaración de Renta el monto de las cotizaciones).

Como pueden ver, hay cosas que se deben revisar y corregir, como también hay otras que no se deben hacer ya que o no corresponde utilizar el concepto de honorarios o simplemente no es la forma de entregar remuneraciones a las personas, menos si ello no es un servicio real. Si lo es, al menos no puede remunerarse como honorario cuando se trata de personas dueñas de las empresas (sociedades limitadas o EIRL o empresario individual), ya que no está permitido tributariamente.

Saludos,



**OMAR A. REYES RÍOS**

Ricardo Lyon 222, Of 703, Providencia

Fono: 562 270 1000 • [www.circuloverde.cl](http://www.circuloverde.cl)