

DEPARTAMENTO EMISOR IMPUESTOS DIRECTOS 1875	CIRCULAR N° 06.- 10.2012 SN 128-2012 ID
SISTEMA DE PUBLICACIONES ADMINISTRATIVAS	FECHA: 28 de enero de 2013.-
MATERIA: Instruye sobre las modificaciones efectuadas por la Ley 20.630, a la Ley sobre Impuesto a la Renta, que rebaja las escalas de tasas de los impuestos Único de Segunda Categoría y Global Complementario, perfecciona las normas que permiten efectuar una reliquidación anual del Impuesto Único de Segunda Categoría y establece un crédito por gastos en educación imputable a los referidos tributos.	REFERENCIA: N° Y NOMBRE DEL VOLUMEN: 6 RENTA 6 (12) 00 IMPTO. DE PRIMERA CATEGORIA REF. LEGAL: Artículos 43, 47, 52, 54, 55 ter, 56, 65 y 75, de la Ley sobre Impuesto a la Renta (contenida en el artículo 1°, del Decreto Ley 824, de 1974) y Ley 20.630, del 27 de septiembre de 2012.

I.- INTRODUCCION.

En el Diario Oficial de 27 de septiembre de 2012, se publicó la Ley 20.630, (en adelante indistintamente la “Ley”) que, entre otras materias, rebaja las tasas de las escalas de los impuestos Único de Segunda Categoría (en adelante IUSC) y Global Complementario (en adelante IGC), perfecciona las normas que permiten efectuar una reliquidación anual del IUSC y establece un crédito por gastos en educación imputable a los referidos tributos.

La presente Circular tiene por objeto impartir instrucciones sobre las materias señaladas.

II. INSTRUCCIONES SOBRE LA MATERIA.

1. ESCALA DE TASAS PARA EL CÁLCULO DEL IUSC.

El artículo 1°, N° 17, letra a) de la Ley, reemplazó la escala de tasas establecida en el inciso 1°, del N° 1, del artículo 43 de la LIR, por la siguiente:

- Las rentas que no excedan de 13,5 unidades tributarias mensuales (UTM), estarán exentas de este impuesto;
- Sobre la parte que exceda de 13,5 y no sobrepase las 30 UTM: 4%;
- Sobre la parte que exceda de 30 y no sobrepase las 50 UTM: 8%;
- Sobre la parte que exceda de 50 y no sobrepase las 70 UTM: 13,5%;
- Sobre la parte que exceda de 70 y no sobrepase las 90 UTM: 23%;
- Sobre la parte que exceda de 90 y no sobrepase las 120 UTM: 30,4%;
- Sobre la parte que exceda de 120 y no sobrepase las 150 UTM: 35,5%; y,
- Sobre la parte que exceda de 150 UTM: 40%.

La escala anterior, se aplicará considerando los siguientes tramos, rentas, tasas y rebajas:

Tramo	Renta imponible mensual en UTM		Tasa	Rebaja en UTM
	Desde	Hasta		
1	0	13,5	Exento	
2	13,5	30	4%	0,54
3	30	50	8%	1,74
4	50	70	13,50%	4,49
5	70	90	23%	11,14
6	90	120	30,40%	17,8
7	120	150	35,50%	23,92
8	150	y más	40%	30,67

Para convertir la tabla a pesos (\$) se deben multiplicar los valores anotados en las columnas “Renta imponible mensual en UTM” y “Rebaja en UTM” por el valor de la UTM del mes respectivo.

2. ESCALA DE TASAS PARA EL CÁLCULO DEL IGC.

El artículo 1°, N° 17), letra b) de la Ley, reemplazó la escala de tasas establecida en el artículo 52 de la LIR, por la siguiente:

Las rentas que no excedan de 13,5 unidades tributarias anuales (UTA), estarán exentas de este impuesto;

- Sobre la parte que exceda de 13,5 y no sobrepase las 30 UTA: 4%;
- Sobre la parte que exceda de 30 y no sobrepase las 50 UTA. 8%;
- Sobre la parte que exceda de 50 y no sobrepase las 70 UTA: 13,5%;
- Sobre la parte que exceda de 70 y no sobrepase las 90 UTA: 23%;
- Sobre la parte que exceda de 90 y no sobrepase las 120 UTA: 30,4%;
- Sobre la parte que exceda de 120 y no sobrepase las 150 UTA: 35,5%; y,
- Sobre la parte que exceda de 150 UTA: 40%.

La escala anterior, se aplicará considerando los siguientes tramos, rentas, tasas y rebajas:

Tramo	Renta imponible anual en UTA		Tasa	Rebaja en UTA
	Desde	Hasta		
1	0	13,5	Exento	
2	13,5	30	4%	0,54
3	30	50	8%	1,74
4	50	70	13,50%	4,49
5	70	90	23%	11,14
6	90	120	30,40%	17,8
7	120	150	35,50%	23,92
8	150	y más	40%	30,67

Para convertir la tabla a pesos (\$) se deben multiplicar los valores anotados en las columnas “Renta imponible anual en UTA” y “Rebaja en UTA” por el valor de la UTA del mes de diciembre del año respectivo.

3. LÍMITE EXENTO DEL IMPUESTO GLOBAL COMPLEMENTARIO.

El artículo 1°, N° 31, letra a) de la Ley, modificó el N° 3, del artículo 65 de la LIR, en el sentido de reemplazar la expresión “de diez unidades tributarias anuales” allí contenida, por la expresión “del límite exento que establece el artículo 52”.

Dicha modificación rige a contar del 1° de enero de 2013 y tiene por objeto concordar la obligación que tienen los contribuyentes del IGC de presentar anualmente una declaración jurada de sus rentas, cuando el conjunto de ellas exceda del límite exento que establece la escala de tasas del artículo 52 de la LIR, actualmente equivalente a 13,5 UTA. Sobre este punto, se hace presente que la determinación del límite exento se efectúa considerando todas las rebajas que el contribuyente tenga derecho a deducir de la Renta Bruta Global, sea que se encuentren contenidas en la LIR u otro texto legal.

4. RELIQUIDACIÓN ANUAL DEL IUSC.

4.1 GENERAL.

El artículo 1°, N° 18 de la Ley, sustituyó el artículo 47 de la LIR, estableciendo la obligación o bien la opción, según corresponda, para que los contribuyentes del IUSC efectúen una reliquidación anual del referido tributo.

En concordancia con lo anterior, el artículo 1°, N° 31, letra c) de la Ley, modificó el N° 5, del artículo 65 de la LIR, estableciendo que los contribuyentes del IUSC se encuentran obligados o pueden optar, según sea el caso, a presentar una declaración anual de impuestos a la renta.

En consecuencia, a contar del 1° de enero de 2012 por las rentas percibidas desde esa fecha, se pueden distinguir dos situaciones de carácter general en la que podrían encontrarse los contribuyentes del IUSC:

a. Contribuyentes que obtengan rentas de más de un empleador: Los contribuyentes que durante un año calendario, o en una parte de él, hayan obtenido rentas afectas al referido tributo, de más de un empleador, habilitado o pagador simultáneamente, tienen la **obligación** de efectuar una reliquidación anual, aplicando a la suma anual del total de sus rentas imponible mensuales, la escala de tasas que resulte en valores anuales y los créditos y demás elementos de cálculo del impuesto. Para este efecto, se encuentran obligados a presentar anualmente la Declaración Anual de Impuesto a la Renta, Formulario N° 22.

b. Otros contribuyentes del IUSC que no se encuentren en la situación anterior, ni se encuentren obligados a declarar el IGC: En el caso de los contribuyentes que perciban únicamente rentas del artículo 42 N° 1 de la LIR, de un solo empleador, habilitado o pagador, y por lo tanto, no se encuentre afectos al IGC, podrán **voluntariamente** optar por efectuar una reliquidación anual del referido tributo, aplicando a la suma anual del total de sus rentas imponible mensuales, la escala de tasas que resulte en valores anuales y los créditos y demás elementos de cálculo del impuesto. Para estos efectos, tales contribuyentes deberán presentar anualmente la Declaración Anual de Impuesto a la Renta, Formulario N° 22.

4.2 FORMA EN QUE DEBE EFECTUARSE LA RELIQUIDACIÓN ANUAL DEL IUSC.

De acuerdo a lo establecido en los incisos 1°, 3° y 4° del nuevo artículo 47 de la LIR, los contribuyentes del IUSC que se encuentren en las situaciones descritas en las letras a. o b. del punto 4.1 precedente, para efectuar la reliquidación anual del referido tributo, ya sea que ésta se efectúe de manera obligatoria o voluntaria, deberán sujetarse al siguiente procedimiento:

Primero. Determinación de la base imponible. Las bases imponible del IUSC determinadas en cada mes del año calendario respectivo, sea que provengan de un sólo empleador, habilitado o pagador, o de más de uno de ellos simultáneamente, se actualizarán en la forma dispuesta por el inciso penúltimo del N° 3, del artículo 54 de la LIR, esto es, de acuerdo al porcentaje de variación experimentada por el Índice de Precios al Consumidor (IPC) en el período comprendido entre el último día del mes que antecede al de la percepción de las rentas que constituyen la base imponible de dicho tributo y el último día del mes de noviembre del año respectivo.

La suma de las bases imponible del IUSC determinadas en cada mes y debidamente actualizadas, constituirá la base imponible anual del IUSC.

Segundo. Aplicación de la tasa. A la base imponible anual del IUSC, se le aplicará la escala de tasas de dicho tributo del artículo 43, N° 1 de la LIR que esté vigente en el mes de diciembre del año calendario respectivo, expresada en valores anuales, esto es, en UTA, considerando para tales efectos la UTA del mes de diciembre del mismo año, con la que se determina el IUSC anual del contribuyente.

De la aplicación de la escala de tasas expresada en valores anuales, resulta el IUSC anual que el contribuyente de dicho tributo debe pagar.

Tercero. Actualización del IUSC retenido. El IUSC retenido por el respectivo empleador, habilitado o pagador en cada mes, se actualiza en la forma prescrita por el artículo 75 de la LIR, esto es, bajo la misma modalidad indicada en el punto primero precedente, considerando para tales fines el mes en que fue efectivamente retenido el IUSC por las personas antes mencionadas. No deberán considerarse dentro de los impuestos antes señalados, aquellas mayores retenciones efectuadas a los trabajadores o jubilados por algunos de los empleadores, habilitados o pagadores, conforme a las normas del inciso final del artículo 88 de la LIR, las cuales son consideradas pagos provisionales mensuales voluntarios y deben ser recuperados como tales por los citados contribuyentes.

Cuarto. Crédito por IUSC retenido. El IUSC retenido por el respectivo empleador, habilitado o pagador, reajustado en la forma señalado en punto tercero anterior, se imputará en contra del IUSC anual que el contribuyente de dicho tributo debe pagar.

Quinto. Diferencias entre el IUSC retenido y el impuesto a pagar. En el caso de los contribuyentes del IUSC que obtengan rentas de más de un empleador, habilitado o pagador, si de la reliquidación efectuada resulta una diferencia de IUSC, éste se deberá declarar y pagar anualmente en el mes de abril del año tributario correspondiente mediante el Formulario N° 22 de Declaración de los Impuestos Anuales a la Renta, según lo dispuesto por los artículos 65, N° 5 y 69 de la LIR, y debidamente recargada en el reajuste que establece el artículo 72 de la misma ley, cuando procediere.

Si de la reliquidación efectuada, resultara una diferencia de impuesto a favor del contribuyente, ya sea por rentas percibidas de un solo empleador, habilitado o pagador, o de varios simultáneamente, ésta se imputará a los demás impuestos que pueda adeudar y el saldo a favor de éste, se le devolverá al contribuyente por el Servicio de Tesorerías en los términos previstos por el artículo 97 de la LIR, según lo establecido por el inciso penúltimo del artículo 47 de la LIR.

De acuerdo a lo dispuesto en el inciso 5° del nuevo artículo 47 de la LIR, la cantidad a devolver que resulte de la reliquidación anual establecida en dicho artículo, sea aquella que debe efectuarse obligatoriamente, o bien, aquella de carácter voluntario, correspondiente al exceso de IUSC retenido por el respectivo empleador, habilitado o pagador de la renta, por sobre el IUSC anual que el contribuyente de dicho tributo debe pagar, se reajustará en la forma establecida en el artículo 97 de la LIR, esto es, de acuerdo con el porcentaje de variación experimentado por el IPC en el período comprendido entre el último día del mes anterior al del término del año calendario y el último día del mes en que se declare el impuesto correspondiente, y se devolverá por el Servicio de Tesorerías, en el plazo que establece el propio artículo 97. Se hace presente que, para que proceda la devolución del saldo de IUSC en los términos antes señalados, el contribuyente durante el año calendario respectivo debe haber percibido únicamente rentas del artículo 42 N° 1 de la LIR, ya sea, de un solo empleador, habilitado o pagador o en forma simultánea de más de una de las personas indicadas.

4.3 PAGOS PROVISIONALES QUE PUEDEN EFECTUAR LOS CONTRIBUYENTES DEL IUSC.

De conformidad al inciso 2° del nuevo artículo 47 de la LIR, los contribuyentes del N° 1°, del artículo 42 de la LIR, que durante un año calendario o en una parte de él hayan obtenido rentas de más de un empleador, habilitado o pagador simultáneamente, **podrán** efectuar pagos provisionales voluntarios a cuenta de las diferencias de impuesto que se determine en la reliquidación anual a la que se encuentran obligados.

Lo anterior, es sin perjuicio de la facultad establecida en el inciso final del artículo 88 de la LIR, que permite a estos mismos contribuyentes solicitar a cualquiera de los respectivos empleadores,

habilitados o pagadores que les retengan una cantidad mayor que la que les corresponde por concepto de IUSC, retención que también tiene el carácter de un pago provisional voluntario.

Los pagos provisionales voluntarios señalados, gozan de la reajustabilidad establecida en el artículo 95 de la LIR, esto es, de acuerdo con el porcentaje de variación que haya experimentado el IPC entre el último día del mes anterior a la fecha de ingreso en arcas fiscales de cada pago provisional y el último día del mes anterior a la fecha de cierre del ejercicio respectivo. Dichos pagos provisionales reajustados, se imputan a la diferencia anual de IUSC determinada, en la forma establecida en el artículo 93 de la LIR y si resultare un saldo a favor del contribuyente, éste se devolverá por el Servicio de Tesorerías en la forma establecida en el artículo 97 de la misma.

4.4 FORMA EN QUE SE IMPUTAN LAS RETENCIONES MENSUALES DE IUSC EN CONTRA DEL IGC.

La Ley 20.630, introdujo una serie de modificaciones a las normas que regulan la imputación como crédito de las retenciones de IUSC que debe efectuar el respectivo empleador, habilitado o pagador en cada mes, cuando los contribuyentes de este impuesto, obtienen otras rentas pasando a ser contribuyentes del IGC.

a) CRÉDITO POR IUSC EN CONTRA DEL IGC.

El artículo 1°, N° 19), letra d) de la Ley, modificó el inciso 3°, del N° 3, del artículo 54 de la LIR, precisando que cuando se incorporen las rentas establecidas en el N° 1, del artículo 42 de la LIR, dentro de la renta bruta global, se dará de crédito contra el IGC que resulte de aplicar la escala progresiva al conjunto de las rentas afectas al referido tributo, el IUSC retenido sobre dichas remuneraciones, reajustado en la forma indicada en el artículo 75 de la LIR.

b) FORMA EN QUE SE IMPUTA EL CRÉDITO POR IUSC.

El artículo 1°, N° 22), modificó el inciso 3°, del artículo 56 de la LIR, estableciendo que a los contribuyentes afectos al IGC se les otorgarán los créditos que la propia norma indica, dentro de los cuales se comprende el crédito por el IUSC retenido por las rentas referidas en el N° 1, del artículo 42 de la LIR, cuando éstas se hayan incorporado en la renta bruta global.

La norma modificada dispone que el excedente de los créditos establecidos en el artículo 56 de la LIR, por sobre el IGC, no podrá imputarse a ningún otro impuesto ni solicitarse su devolución, salvo que tal exceso provenga del crédito por Impuesto de Primera Categoría, respecto de las cantidades efectivamente gravadas en dicha categoría, o del crédito por el IUSC retenido por las rentas referidas en el N° 1, del artículo 42 de la LIR, cuando éstas se hayan incorporado en la renta bruta global por disposición del N° 3 del artículo 54 de dicha ley, casos en los cuales el referido excedente se devolverá en la forma señalada en el artículo 97 de la LIR, sin perjuicio de que conforme a lo indicado en la letra c) siguiente, dicho excedente adopta la calidad de un pago provisional.

c) CARÁCTER DE PAGO PROVISIONAL DE LAS RETENCIONES DE IUSC.

El artículo 1°, N° 33) de la Ley, modificó el artículo 75 de la LIR, estableciendo que las retenciones practicadas de acuerdo a lo dispuesto en los artículos 73 y 74, de la LIR, que deban darse de abono a los impuestos anuales, tienen la calidad de pagos provisionales para los efectos de la imputación a que se refiere el artículo 95 de la misma LIR, incluyendo a partir de esta modificación a las sumas retenidas por concepto del IUSC.

Ahora bien, considerando que los artículos 54 N° 3 inciso 3° y 56 inciso 3° de la LIR, establecen que el IUSC retenido constituye un crédito en contra del IGC con derecho a devolución del excedente que resulte a favor del contribuyente, debe entenderse en definitiva que tales retenciones tienen un doble carácter:

i) Por una parte, el IUSC retenido tiene el carácter de un crédito contra el IGC con derecho a devolución del excedente que resulte a favor del contribuyente, para los efectos de determinar el orden de imputación de dicho crédito, en conformidad a lo establecido en el inciso final del artículo 56 de la LIR y sólo hasta el monto que resulte imputado en contra del IGC del ejercicio respectivo.

ii) El excedente del IUSC retenido por sobre el IGC determinado en el ejercicio respectivo, en concordancia con lo establecido en el artículo 75 de la LIR, adopta el carácter de un pago provisional para los efectos de la imputación a que se refiere el artículo 95 de la misma ley y si resultare un saldo a favor del contribuyente, éste se devolverá por el Servicio de Tesorerías en la forma establecida en el artículo 97 de la LIR.

Es decir, a partir del 1° de enero de 2013, las retenciones de IUSC, practicadas a partir de esa fecha de acuerdo a lo dispuesto en el N° 1, del artículo 74, de la LIR, podrán imputarse como crédito en contra del IGC que se determine en el ejercicio y el excedente que resulte a favor del contribuyente, podrá imputarse como un pago provisional en la forma dispuesta en el artículo 95 de la LIR.

d) DECLARACIÓN ANUAL DE LOS CONTRIBUYENTES DEL IGC.

Considerando las modificaciones efectuadas a los artículos 54 N° 3, 56 inciso 3° y 75 de la LIR, los contribuyentes del IUSC que no se encuentren en las situaciones descritas en las letras a.- y b.- del punto 4.1 anterior, habiendo obtenido otras rentas por las cuales pasan a ser contribuyentes del IGC y en consecuencia se encuentren obligados a presentar una declaración anual de sus rentas para los efectos de determinar el referido impuesto, deben proceder en los siguientes términos:

Primero. Determinación de la base imponible. Incluirán en la renta bruta global, junto a las demás rentas, las bases imponibles del IUSC determinadas en cada mes del año calendario respectivo, sea que provengan de un sólo empleador, habilitado o pagador, o de más de uno de ellos simultáneamente, actualizadas en la forma dispuesta por el inciso penúltimo, del N° 3 del artículo 54 de la LIR, esto es, de acuerdo al porcentaje de variación experimentada por el IPC en el período comprendido entre el último día del mes que antecede al de la percepción de las rentas que constituyen la base imponible de dicho tributo y el último día del mes de noviembre del año respectivo.

Segundo. Aplicación de la tasa. A la base imponible del IGC, determinada en la forma establecida en los artículos 54 y 55 de la LIR, incluyendo las rentas señaladas en el punto primero anterior, se le aplicará la escala de tasas de dicho tributo, establecida en el artículo 52 de la misma ley, considerando los créditos y demás elementos que se utilizan para el cálculo de dicho impuesto.

De la aplicación de la escala de tasas referida, resulta el IGC que el contribuyente de dicho tributo debe pagar.

Tercero. Actualización del IUSC retenido. El IUSC retenido por el respectivo empleador, habilitado o pagador en cada mes, sobre la o las bases imponibles mensuales indicadas en el punto primero anterior, se actualiza en la forma prescrita por el artículo 75 de la LIR, esto es, bajo la misma modalidad indicada en el punto primero precedente, considerando para tales fines el mes en que fue efectivamente retenido el IUSC por las personas antes mencionadas. No deberán considerarse dentro de los impuestos antes señalados, aquellas mayores retenciones efectuadas a los trabajadores o jubilados por algunos de los empleadores, habilitados o pagadores, conforme a las normas del inciso final del artículo 88 de la LIR, las cuales son consideradas pagos provisionales mensuales voluntarios y deben ser recuperados como tales por los citados contribuyentes.

Cuarto. Crédito por IUSC retenido. El IUSC retenido por el respectivo empleador, habilitado o pagador, reajustado en la forma señalada en el punto tercero anterior, se imputará como crédito en contra del IGC, a continuación de aquellos créditos cuyo remanente no es susceptible de devolución o reembolso al contribuyentes, de acuerdo a lo establecido por el inciso final del artículo 56 de la LIR.

En el caso que resulte una diferencia de IGC, ésta se deberá declarar y pagar anualmente en el mes de abril del año tributario correspondiente, según lo dispuesto por los artículos 65, N° 3 y 69 de la LIR, más el reajuste que establece el artículo 72 de la misma ley, cuando procediere.

En el caso en que se determine un remanente de impuesto a favor del contribuyente, éste adopta el carácter de un pago provisional y se podrá dar de abono a cualquier otra obligación anual que le afecte al término del ejercicio mediante el Formulario N° 22 de Declaración de los Impuestos Anuales a la Renta. En el evento que aún quedare un remanente por no existir dichas obligaciones tributarias anuales o por ser éstas inferiores, dicho excedente será devuelto al contribuyente por el Servicio de Tesorerías en los términos previstos por el artículo 97 de la LIR, en conformidad a la modificación efectuada por la Ley al artículo 75 de la LIR.

5.- CRÉDITO POR GASTOS EN EDUCACIÓN, INCORPORADO EN EL NUEVO ARTÍCULO 55 TER DE LA LIR.

El artículo 1°, N° 21) de la Ley, incorporó el artículo 55 ter a la LIR, estableciendo un crédito en contra del IUSC o del IGC, según corresponda, el cual podrá ser imputado por el padre y/o la madre, en atención a los pagos a instituciones de enseñanza pre escolar, básica, diferencial y media, reconocidas por el Estado, por concepto de matrícula y colegiatura y asimismo, por los pagos de cuotas de centros de padres, transporte escolar particular y todo otro gasto de similar naturaleza y directamente relacionado con la educación de su (s) hijo (s). No obstante lo anterior, el crédito no depende de que las personas señaladas hayan incurrido efectivamente en dichos gastos en la educación de sus hijos, sino que es la propia LIR la que establece el beneficio de manera directa por un monto representativo de tales. En consecuencia, el beneficiario no debe acreditar haber efectuado dichos desembolsos.

El crédito señalado, rige a partir del 1° de enero de 2013, por los impuestos que deban declararse y pagarse a contar de esa fecha, es decir, por aquellos ingresos percibidos o devengados, según el caso, durante el año comercial 2012.

A) CARACTERÍSTICAS DEL CRÉDITO POR GASTOS EN EDUCACIÓN.

Este crédito consiste en una suma fija anual que los contribuyentes de los IUSC o IGC pueden imputar en contra de los referidos tributos, en la medida que cumplan con los requisitos que la norma legal establece.

El monto del crédito total anual asciende a 4,4 UF, a partir del año tributario 2014 y siguientes y procede respecto de cada hijo que cumpla con las condiciones que establece la Ley, sin que exista limitación al número de hijos respecto de los cuales puede invocarse el crédito. Para el año tributario 2013, el crédito anual asciende a 1,76 UF por cada hijo, en la medida que se cumplan los requisitos que la Ley establece.

B) CONTRIBUYENTES BENEFICIADOS.

De acuerdo con lo dispuesto en el inciso 1° del artículo 55 ter de la LIR, los contribuyentes que tienen derecho a imputar el crédito por gastos en educación son:

- a.-** Los contribuyentes gravados con el IUSC establecido en el artículo 43, N° 1, de la LIR; o
- b.-** Los contribuyentes gravados con el IGC establecido en el artículo 52, de la LIR, cualquiera sea el tipo de rentas que declaren en la base imponible de dicho tributo.

Ahora bien, dadas las diferentes circunstancias en que se pueden encontrar los padres, en relación con uno o más hijos en común, cabe distinguir:

- 1.-** En caso que sólo uno de los padres sea contribuyente de los impuestos señalados y cumpla con los requisitos señalados en la letra C) siguiente, será éste quién podrá imputar el crédito por su monto total. Esta circunstancia deberá ser acreditada mediante declaración jurada simple en la forma que establezca este Servicio mediante resolución.
- 2.-** En caso que ambos padres sean contribuyentes de los impuestos señalados y cumplan con los requisitos indicados en la letra C) siguiente, podrán, de común acuerdo optar por designar a uno de ellos como beneficiario del monto total del crédito. El ejercicio de la opción señalada, se efectuará por el padre o la madre, expresándose de esta manera en la forma que establezca este Servicio mediante resolución.

En caso que no exista el acuerdo señalado anteriormente, cada uno de los padres podrá imputar el 50% del monto total del crédito, puesto que conforme a la Ley, ambos tienen el mismo derecho sobre el crédito tributario total. Esto significa que, tanto el padre como la madre, podrán imputar el crédito por una suma equivalente a 2,2 UF por cada hijo no mayor de 25 años de edad, a partir del año tributario 2014. Para el año tributario 2013, cada uno de ellos podrá imputar un crédito por una suma equivalente a 0,88 UF por cada hijo no mayor de 25 años de edad.

C) REQUISITOS PARA LA PROCEDENCIA DEL CRÉDITO.

Para que proceda la aplicación de crédito por gastos en educación, los contribuyentes beneficiados, deberán acreditar el cumplimiento de los siguientes requisitos copulativos:

a.- Que la suma anual de las rentas totales del padre y de la madre, sea que éstas se hayan o no gravado con los IUSC o IGC y sean percibidas por uno sólo de los padres, o por ambos, no excedan de la cantidad equivalente a 792 UF, según el valor de la misma al término del ejercicio.

Para efectos de determinar el monto anual de las rentas totales del padre y de la madre, los contribuyentes del IUSC o del IGC, según corresponda, deberán considerar el total de las rentas susceptibles de ser afectadas con el referido tributo, sea que se hayan o no gravado efectivamente con él, reajustándolas de acuerdo al porcentaje de variación experimentada por el IPC en el período comprendido entre el último día del mes que antecede al de la obtención de la renta y el último día del mes de noviembre del año respectivo, en conformidad con lo dispuesto en el inciso penúltimo del N° 3 del artículo 54 de la LIR.

Deben igualmente comprenderse dentro de la suma de estas rentas, aquellas susceptibles de ser afectadas con los referidos tributos, pero que finalmente no se gravan por operar una exención en beneficio de tales contribuyentes, no así, aquellas que no constituyen renta en conformidad a la ley, como por ejemplo, las recibidas a título de pensión alimenticia debida por ley, las compensaciones económicas convenidas por los cónyuges en escritura pública, acta de avenimiento o transacción y aquellas decretadas por sentencia judicial, o la parte de los gananciales que uno de los cónyuges perciba del otro, como consecuencia del término del régimen patrimonial de participación en los gananciales, etc.

Una vez que se ha determinado el monto anual de las rentas totales del padre y de la madre, actualizadas en la forma indicada anteriormente, éstas se convertirán a su valor en UF, según el valor de ésta al término del ejercicio.

Finalmente, se sumarán los montos anuales de las rentas totales del padre y de la madre, expresadas en UF, suma que no podrá exceder de 792, para que las personas beneficiadas puedan acceder al crédito en comento.

Cabe hacer presente que si la suma anual de las rentas totales del padre y de la madre, exceden de la cantidad equivalente a 792 UF, ninguno de ellos tendrá derecho al citado crédito, ni siquiera en forma proporcional o en una parte de éste.

b.- Tener uno o más hijos, no mayor (es) de 25 años de edad, entendiéndose por tal, aquél que no haya cumplido dicha edad en el año calendario por el cual se invoca el referido crédito.

c.- Que dicho (s) hijo (s), cuente (n) con un certificado de matrícula emitido por una institución de enseñanza pre escolar, básica, diferencial o media, que haya sido reconocida por el Estado y exhiba (n) un mínimo de asistencia del 85% a la institución de enseñanza señalada. Con todo, podrá (n) exhibir un porcentaje de asistencia menor al señalado, cuando exista algún impedimento justificado o en casos de fuerza mayor¹.

El cumplimiento de los requisitos indicados en esta letra se efectuará en los términos que especifique el reglamento del Ministerio de Educación, el cual, conforme a lo dispuesto en el artículo primero, letra a), de las disposiciones transitorias de la Ley, debe dictarse dentro de los 90 días siguientes a la fecha de publicación de la misma.

D) MONTO DEL CRÉDITO.

De acuerdo a lo dispuesto en el inciso 1° del artículo 55 ter de la LIR, el monto del crédito asciende a un monto total anual de 4,4 UF por cada hijo que cumpla con los requisitos para acceder al crédito, según el valor de ésta al término del ejercicio respectivo.

¹ La Ley N° 20.370, de 2009, establece qué debe entenderse por enseñanza pre escolar o educación parvularia (artículo 18), educación básica (artículo 19), educación especial o diferencial (artículo 23), educación media (artículo 20) y la modalidad en que se efectúa y acredita la calidad de institución educacional reconocida por el Estado.

No obstante lo anterior, el artículo primero, letra a), de las disposiciones transitorias de la Ley, establece que el crédito regirá en el año tributario 2013 por un monto de 1,76 UF por cada hijo, no mayor de 25 años de edad, considerándose para estos efectos el valor de la UF al 31 de diciembre de 2012.

Ahora bien, de acuerdo a lo indicado en la letra B) anterior, según sean las circunstancias en que se encuentren el padre y la madre, el monto del crédito a imputar corresponderá:

a.- Al 100% del monto total anual del crédito, en caso que sólo uno de los padres sea contribuyente de uno de los impuestos señalados y cumpla los requisitos indicados en la letra C) anterior, o bien, cuando ambos padres cumplan con dichas condiciones y de común acuerdo, opten por designar a uno de ellos como beneficiario del monto total del crédito.

b.- Al 50%, del monto total anual del crédito, cada padre, en caso que ambos cumplan con los requisitos señalados en la letra C) precedente, y no exista el acuerdo a que se refiere el N° 2.-, de la letra B) anterior.

c.- En caso que uno de los padres haya fallecido, tendrá derecho al crédito aquél que le sobrevive, en la medida que cumpla con los requisitos señalados en la letra C) anterior.

d.- En caso de que el hijo sólo haya sido reconocido por uno de sus padres, será éste quien tiene derecho al crédito, en la medida que cumpla con los requisitos señalados en la letra C) anterior.

E) FORMA EN QUE SE IMPUTARÁ EL CRÉDITO.

La imputación del crédito por gastos en educación se efectuará anualmente, en contra del IUSC o del IUSC, según corresponda.

a.- Contribuyentes sólo afectos al IUSC: En el caso de estos contribuyentes, la imputación del crédito se efectuará en la reliquidación anual que deben realizar de los impuestos retenidos durante el año, aplicando la escala de tasas que resulte en valores anuales, según la unidad tributaria del mes de diciembre y los créditos y demás elementos de cálculo del impuesto. Si el monto del crédito excediere el monto anual del IUSC que se declare o determine en la reliquidación referida, en el ejercicio respectivo, dicho excedente no podrá imputarse a ningún otro impuesto, ni solicitarse su devolución. Lo anterior, sin perjuicio del derecho del contribuyente de obtener la devolución, cuando corresponda, del todo o parte de los impuestos retenidos o de los pagos provisionales efectuados por el mismo, casos en que se aplicará lo dispuesto en el artículo 97 de la LIR.

Pues bien, según se ha señalado, en virtud de lo dispuesto en el inciso 4° del artículo 55 ter de la LIR, estos contribuyentes para gozar del crédito que contiene dicho precepto legal, deberán efectuar una reliquidación anual del IUSC que les afecta, la que se realizará de la siguiente forma:

Primero. Actualización de la base imponible. En primer lugar, las bases imponibles del IUSC determinadas en cada mes del año calendario respectivo, se actualizarán en la forma dispuesta por el inciso penúltimo del N° 3, del artículo 54° de la LIR, esto es, de acuerdo al porcentaje de variación experimentada por el IPC en el período comprendido entre el último día del mes que antecede al de la percepción de las rentas que constituyen la base imponible de dicho tributo y el último día del mes de noviembre del año respectivo;

Segundo. Base imponible anual. De la suma de las bases imponibles del IUSC determinadas en cada mes y debidamente actualizadas, resulta la Base Imponible Anual del IUSC en los términos antes indicados.

Tercero. Aplicación de la tasa. A la Base Imponible Anual del IUSC, se le aplicará la escala de tasas de dicho tributo del artículo 43, N° 1 de la LIR que esté vigente en el año tributario respectivo, expresada en valores anuales, esto es, en UTA del mes de diciembre del mismo año, considerando para tales efectos los créditos y demás elementos que se utilizan para el cálculo mensual del citado tributo.

De la aplicación de la escala de tasas expresada en valores anuales, resulta el IUSC Anual que el contribuyente de dicho tributo debió pagar.

Cuarto. Crédito por gastos de educación. Se imputará el crédito por gastos en educación, en contra del IUSC Anual que el contribuyente de dicho tributo debe pagar. Dicho crédito no debe exceder de los montos anuales en UF indicados en la letra D) anterior, según el valor de ésta al término del ejercicio, por cada hijo, en la medida que se cumplan los requisitos indicados en la letra C) precedente, así como tampoco del monto del IUSC Anual que se declare o determine en el ejercicio respectivo.

Quinto. Actualización del IUSC retenido. El IUSC retenido por el respectivo empleador, habilitado o pagador en cada mes, sobre la base imponible indicada en el punto primero anterior, se actualiza en la forma prescrita por el artículo 75 de la LIR, esto es, bajo la misma modalidad indicada en el punto primero precedente, considerando para tales fines el mes en que fue efectivamente retenido el IUSC por las personas antes mencionadas. No deberán considerarse dentro de los impuestos antes señalados aquellas mayores retenciones efectuadas a los trabajadores o jubilados por algunos de los empleadores, habilitados o pagadores, conforme a las normas del inciso final del artículo 88 de la LIR, las cuales son consideradas pagos provisionales mensuales voluntarios y deben ser recuperados como tales por los citados contribuyentes.

Sexto. Imputación del IUSC retenido. El IUSC retenido por el respectivo empleador, habilitado o pagador, reajustado en la forma señalada en el punto quinto anterior, se imputarán en contra del IUSC Anual, constituyendo la diferencia positiva que resulte un remanente de impuesto a favor del contribuyente, el cual podrá dar de abono a cualquier otra obligación anual que le afecte al término del ejercicio mediante el Formulario N° 22 de Declaración de los Impuestos Anuales a la Renta. En el evento que aún quedare remanente por no existir dichas obligaciones tributarias anuales o éstas ser inferiores, dicho excedente será devuelto al contribuyente por el Servicio de Tesorerías en los términos previstos por el artículo 97 de la LIR, en conformidad al inciso penúltimo del artículo 55 ter de la LIR, incluidos los pagos provisionales que el contribuyente haya efectuado.

b.- Contribuyentes del IGC: En el caso de estos contribuyentes, la imputación del crédito se efectuará en la declaración anual de impuestos a la renta a la que se encuentran obligados en conformidad a lo dispuesto en el número 3°, del artículo 65 de la LIR. Si el monto del crédito excediere el IGC que se determine en el ejercicio respectivo, dicho excedente no podrá imputarse a ningún otro impuesto, ni solicitarse su devolución, sin perjuicio del derecho del contribuyente a obtener la devolución de los pagos provisionales efectuados por el mismo, casos en que se aplicará lo dispuesto en el artículo 97 de la LIR.

Pues bien, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 55 ter de la LIR, el crédito en comento se imputará directamente en contra del IGC que determinen sobre las rentas debidamente actualizadas, efectivas o presuntas, incluidas en la renta bruta global de dicho tributo.

En todo caso, el crédito a imputar no debe exceder de los montos anuales en UF, indicados en la letra D) anterior, según el valor de ésta al término del ejercicio, por cada hijo, en la medida que se cumplan los requisitos señalados en la letra C) precedente.

Se hace presente que se comprenden dentro de este grupo de contribuyentes las personas que, además de las rentas del trabajo dependiente, obtengan otros ingresos que deban incorporarse en la Renta Bruta Global del IGC. Por lo tanto, los contribuyentes que se encuentren en esta situación deben efectuar la imputación del crédito en contra del IGC que les afecta por el conjunto de las rentas obtenidas.

Según se ha señalado, la imputación de este crédito al IGC se efectuará antes de aquellos créditos cuyos excedentes dan derecho a devolución o reembolso al contribuyente, conforme a lo dispuesto en el inciso final del artículo 56 de la LIR.

F) INFORMACIÓN QUE SE DEBE PROPORCIONAR A ESTE SERVICIO.

Las instituciones de educación pre escolar, básica, diferencial y media, reconocidas por el Estado, deberán proporcionar a este Servicio, por los medios, forma y plazos que establezca mediante resolución, la información y documentación pertinente que se les requiera con el objeto de verificar el cumplimiento de los requisitos para la imputación del crédito por gastos en educación.

Por su parte, los contribuyentes beneficiados que imputen el crédito por gastos en educación, deberán proporcionar en la instancia de fiscalización que corresponda, la información y documentación necesaria que acredite el cumplimiento de las condiciones y requisitos necesarios para efectuar dicha imputación.

III.- VIGENCIA DE LAS MODIFICACIONES LEGALES Y DE ESTAS INSTRUCCIONES.

1.- Modificaciones introducidas a las escalas de tasas establecidas en los artículos 43 N° 1 y 52 de la LIR. En conformidad a lo establecido por el artículo 1°, N° 17 de la Ley, las nuevas escalas de tasas contenidas en los artículos 43 N° 1 y 52 de la LIR, rigen a contar del 1° de enero de 2013, respecto de los IUSC e IGC que graven las rentas percibidas o devengadas, según corresponda, a partir de dicha fecha.

En consecuencia, las nueva escala de tasas contenida en el artículo 43 N° 1, rigen a contar del 1° de enero de 2013, respecto de las retenciones de IUSC que deban efectuarse a partir de dicha fecha sobre las rentas del artículo 42 N° 1 de la LIR, que se perciban a contar de la misma oportunidad, aunque hayan sido devengadas en una fecha anterior a la señalada. La nueva escala de tasas contenida en el artículo 52, rige a contar de la declaración anual de impuestos a la renta que deba presentarse en el año tributario 2014, por las rentas percibidas o devengadas a partir del año comercial 2013.

2.- Modificaciones efectuadas a los artículos 47 y 65 N° 5 de la LIR. De acuerdo al artículo 1°, N° 18 de la Ley, tales modificaciones rigen a contar del 1° de enero de 2012, por las rentas percibidas a contar del año comercial 2012. Por tanto, rigen a contar de la declaración anual de impuestos a la renta que deba presentarse en el año tributario 2013, por los ingresos obtenidos durante el año comercial 2012.

3.- Modificaciones efectuadas a los artículos 54 N° 3, 56 y 75 de la LIR. En conformidad a lo dispuesto en el artículo 8° de la Ley, tales modificaciones rigen a contar del 1° de enero de 2013, por las rentas percibidas a contar del año comercial 2013 y las retenciones de IUSC que se practiquen a partir de la misma fecha.

En consecuencia, tales modificaciones rigen a contar de la declaración anual de impuestos a la renta que deba presentarse en el año tributario 2014, por las rentas obtenidas durante el año comercial 2013.

Teniendo en consideración que las instrucciones de esta Circular se refieren a las nuevas normas, que rigen sólo a partir de la vigencia ya señalada, se debe tener presente, respecto de la Declaración Anual de Impuestos a la Renta correspondiente al año tributario 2013, lo siguiente:

- a) Los contribuyentes del IGC, no tienen derecho a devolución del remanente de crédito por las retenciones de IUSC, que se determine como consecuencia de la imputación de dicho crédito;
- b) De igual forma, por dicho año tributario, las retenciones de IUSC tampoco tienen el carácter de pago provisional para los efectos de la imputación a que se refiere el artículo 93 y del reajuste dispuesto por el artículo 95 de la LIR.

Lo anterior, atendido que las normas de los artículos 56 y 75 de la LIR, que rigen respecto del año tributario 2013, son aquellas vigentes antes de las modificaciones efectuadas por la Ley 20.630 que se comentan a través de esta Circular, las cuales impiden la referida devolución y el tratamiento señalado.

4.- Crédito por gastos en educación, incorporado en el artículo 55 ter de la LIR. Conforme a lo dispuesto en el artículo 1°, N° 21 de la Ley, la incorporación del artículo 55 ter rige a contar del 1° de enero de 2013, por los impuestos que deban declararse y pagarse a contar de esa fecha. Por tanto, el crédito por gastos en educación rige a contar de la declaración anual de impuestos a la renta que deba presentarse en el año tributario 2013, por los ingresos obtenidos durante el año comercial 2012.

No obstante lo anterior, el artículo primero, letra a), de las disposiciones transitorias de la Ley, estableció que dicho crédito regirá en el año tributario 2013, sólo por un monto anual de 1,76 UF por cada hijo no mayor a 25 años de edad.

Saluda a Ud.,

JULIO PEREIRA GANDARILLAS
DIRECTOR

JARB/PCR/CCP
DISTRIBUCIÓN:

- AL BOLETÍN
- A INTERNET
- AL DIARIO OFICIAL, EN EXTRACTO

ANEXO N° 1

A continuación, se adjuntan una serie de cuadros de resumen, con el sólo objeto de analizar los efectos de la imputación del crédito por IUSC y del crédito por gastos en educación, según sea el tipo de contribuyente de que se trate:

I.- AÑO TRIBUTARIO 2013.

1.- CUADRO RESUMEN <u>CONTRIBUYENTE AFECTO SOLO AL IUSC</u>						
DETALLE	EJEMPLOS:					
	CASO 1	CASO 2	CASO 3	CASO 4	CASO 5	CASO 6
➤ Nuevo IUSC determinado según Reliquidación Anual	Exento	\$250.000	\$700.000	\$260.000	\$700.000	\$230.000
➤ Monto crédito tributario por gastos en educación determinado en el ejercicio	\$298.000	\$298.000	\$298.000	\$298.000	\$298.000	\$298.000
➤ IUSC retenido por el empleador actualizado	Exento	\$250.000	\$1.000.000	\$300.000	\$600.000	\$200.000
➤ Saldo impuesto a pagar o remanente de crédito o de impuesto	\$(298.000)	\$(298.000)	\$(598.000)	\$(338.000)	(198.000)	\$(268.000)
➤ Pago provisional por remanente de IUSC con derecho a imputación a cualquier otro impuesto a la renta o su devolución respectiva		\$(250.000)	\$(598.000)	\$(300.000)	\$(198.000)	\$(200.000)
➤ Saldo de crédito tributario por gastos en educación sin derecho a imputación a cualquier otro impuesto a la renta o su devolución respectiva	\$ 298.000	\$ 48.000		\$ 38.000		\$ 68.000

2.- CUADRO RESUMEN <u>CONTRIBUYENTE SOLO AFECTO AL IGC, SIN RENTAS DEL ARTÍCULO 42 N°1 DE LA LIR</u>			
DETALLE	EJEMPLOS:		
	CASO 1	CASO 2	CASO 3
➤ IGC determinado según tabla vigente en el año tributario correspondiente	Exento	\$ 700.000	\$ 250.000
➤ Otros créditos imputable al IGC sin derecho a devolución	\$ 0	\$300.000	\$ 0
➤ Monto crédito tributario por gastos en educación	\$ 298.000	\$ 298.000	\$ 298.000
➤ IGC a declarar y pagar		\$ 102.000	
➤ Saldo de crédito tributario por gasto en educación sin derecho a imputación a cualquier otro impuesto a la renta o a su devolución respectiva	\$ 298.000		\$ 48.000

3.- CUADRO RESUMEN <u>CONTRIBUYENTE AFECTO AL IGC, CON RENTAS DEL ARTÍCULO 42 N°1 DE LA LIR (AT 2013)</u>						
DETALLE	EJEMPLOS:					
	CASO 1	CASO 2	CASO 3	CASO 4	CASO 5	CASO 6
➤ IGC determinado sobre el conjunto de las rentas según tabla vigente en el año tributario correspondiente	Exento	Exento	\$ 700.000	\$ 700.000	\$ 500.000	\$ 200.000
➤ Otros créditos imputables al IGC sin derecho a devolución	\$ 0	\$ 0	\$ 100.000	\$ 200.000	\$ 200.000	\$ 0
➤ Monto crédito tributario por gastos en educación determinado	\$ 350.000	\$ 350.000	\$ 350.000	\$ 150.000	\$ 350.000	\$ 350.000
➤ IUSC retenido por el empleador actualizado	Exento	\$ 150.000	\$ 1.000.000	\$ 200.000	Exento	\$ 250.000
➤ Saldo de impuesto a pagar o remanente de crédito	\$(350.000)	\$(500.000)	\$(750.000)	\$ 150.000	\$(50.000)	\$(400.000)
➤ Saldo de IUSC sin derecho a imputación a cualquier otro impuesto a la renta o a su devolución respectiva		\$ 150.000	\$ 750.000			\$ 250.000
➤ Saldo de crédito tributario por gastos en educación sin derecho a imputación a cualquier otro impuesto a la renta o a su devolución respectiva	\$ 350.000	\$ 350.000			\$ 50.000	\$ 150.000

II.- AÑO TRIBUTARIO 2014 Y SIGUIENTES.

La situación tributaria resumida en cuadros N° 1 y 2 anteriores se mantiene. Sólo cambia la situación tributaria resumida en cuadro N° 3 anterior, por la siguiente:

4.- CUADRO RESUMEN <u>CONTRIBUYENTE AFECTO AL IGC, CON RENTAS DEL ARTÍCULO 42 N°1 DE LA LIR (AT 2014 Y SGTES)</u>						
DETALLE	EJEMPLOS:					
	CASO 1	CASO 2	CASO 3	CASO 4	CASO 5	CASO 6
➤ IGC determinado sobre el conjunto de las rentas según tabla vigente en el año tributario correspondiente	Exento	Exento	\$700.000	\$ 700.000	\$ 500.000	\$ 200.000
➤ Otros créditos imputables al IGC sin derecho a devolución	\$ 0	\$ 0	\$ 100.000	\$ 200.000	\$ 200.000	\$ 0
➤ Monto crédito tributario por gastos en educación determinado	\$ 350.000	\$350.000	\$ 350.000	\$ 150.000	\$ 350.000	\$ 350.000
➤ IUSC retenido por el empleador actualizado	Exento	\$ 150.000	\$ 1.000.000	\$ 200.000	Exento	\$ 250.000
➤ Saldo de impuesto a pagar o remanente de crédito	\$(350.000)	\$(500.000)	\$(750.000)	\$150.000	\$(50.000)	\$(400.000)
➤ Pago provisional por remanente de IUSC con derecho a imputación a cualquier otro impuesto a la renta o su devolución respectiva		\$(150.000)	\$(750.000)			\$(250.000)
➤ Saldo de crédito tributario por gastos en educación sin derecho a imputación a cualquier otro impuesto a la renta o a su devolución respectiva	\$ 350.000	\$ 350.000			\$ 50.000	\$ 150.000