

CIRCULAR N° 159, DEL 22 DE DICIEMBRE DE 1977

MATERIA: PRIMERA CATEGORÍA. REFUNDE Y ACTUALIZA NORMAS SOBRE EL CRÉDITO CONTRA EL IMPUESTO POR CONCEPTO DE GASTOS DE CAPACITACIÓN Y EMPLEO.

Mediante las Circulares Nos 100 y 34, de 1976 y 1977, respectivamente, se impartieron las instrucciones para la aplicación del Estatuto de Capacitación y Empleo, contenido en el D.L. N° 1.446, de 1976, reglamentado por D.S. N° 481, del Ministerio del Trabajo y Previsión Social, publicado en el Diario Oficial del 21 de diciembre de 1976.

Por D.S. N° 137, del mismo Ministerio, publicado el 10 de junio de 1977, se introdujeron algunas modificaciones al referido Estatuto, cuyas instrucciones se imparten en la presente Circular.

A objeto de no provocar confusiones, se ha estimado necesario reproducir in extenso todas las instrucciones sobre la materia, incorporando en cada caso las modificaciones referidas.

I.- COMENTARIO GENERAL.

Las modificaciones dispuestas en dicho D.S. N° 137, en el aspecto tributario, en forma sintetizada se refieren a lo siguiente:

- a) El crédito contra el impuesto de Primera Categoría, por concepto de gastos de capacitación ocupacional, antes de la modificación citada, se aplicaba según el monto efectivamente desembolsado, sin aplicar reajuste alguno, es decir, por su monto histórico. En cambio, la modificación dispone expresamente que dicho crédito debe aplicarse reajustado, en la forma que más adelante se detalla.
- b) Con la modificación señalada, el concepto de "trabajador" también comprende a las personas naturales y socios de sociedades de personas que trabajan en las empresas de su propiedad. Es decir, dentro de los programas de capacitación también pueden ser incorporados el empresario o socios, manteniéndose el crédito contra el impuesto de Primera Categoría por la parte de gastos que ellos demandan.

- c) La modificación contempla la creación de "organismos técnicos intermedios", sectoriales o regionales, destinados a promover, organizar y supervisar programas de capacitación. Para ello reciben los aportes de las empresas adherentes y las informan sobre los mejores estudios a seguir en cada especialidad y localidad y contratan los cursos.
- d) La modificación permite también aceptar como "costo directo" de capacitación, las sumas que paguen los empresarios a los referidos "organismos técnicos intermedios". Con ello se evita el engorroso procedimiento de exigir a cada empresario todos los comprobantes de gastos de capacitación, toda vez que bastará un sólo certificado emitido por el respectivo "organismo técnico intermedio" para aceptar su deducción, ya sea como crédito contra el impuesto o, como un gasto necesario para producir la renta, según sea el caso.

II.- SISTEMA DE PROGRAMAS DE CAPACITACION OCUPACIONAL.

- 1.- Concepto de Capacitación Ocupacional. Para los efectos de la aplicación del sistema, se entenderá por "capacitación ocupacional" el proceso destinado a promover, facilitar, fomentar y desarrollar las aptitudes, habilidades o grados de conocimiento de los trabajadores, con el fin de permitirles mejores oportunidades, condiciones de vida, trabajo y lograr también el incremento de la productividad nacional mediante la necesaria adaptación de los trabajadores a los procesos tecnológicos y a las modificaciones estructurales de la economía.

- 2.- Actividades de Capacitación. Las actividades de capacitación ocupacional son de responsabilidad de las empresas, o en subsidio, del Servicio Nacional de Capacitación y Empleo a través de programas de becas.

- A.- Personas autorizadas para desarrollar actividades de Capacitación. Las actividades de capacitación ocupacional deberán ser realizadas a través de organismos técnicos reconocidos o autorizados por el Servicio Nacional, con excepción de aquellas que las empresas ejecuten por sí mismas.

Para ello existirán organismos técnicos de "ejecución" propiamente tal, que impartirán programas de capacitación ocupacional y organismos técnicos "intermedios", sectoriales o regionales, destinados a promover, organizar y supervisar programas de capacitación.

- B.- Capacitación ejercida por las empresas.

- a) Obligación de atender las necesidades de capacitación

Incumbe a las empresas en todos sus niveles jerárquicos, atender las necesidades de capacitación de sus trabajadores. Los programas que ellas desarrollen ajustados al Estatuto darán lugar a los beneficios e impondrán las obligaciones que señala dicho Estatuto.

- b) Los empresarios y socios también tienen el carácter de trabajador. Para los efectos de desarrollar programas de capacitación por parte de las empresas, el término "trabajador" también comprende a las personas naturales y socios de sociedades de personas que trabajan en las empresas de su propiedad.
- c) Facultad de las empresas para ejercer acciones de capacitación. Las empresas podrán efectuar las acciones de capacitación ocupacional que estimen convenientes, previo conocimiento e informe del Comité de Empresa cuando exista, las cuales podrán realizarse en la empresa misma o fuera de ella.
- d) Programas de empresas en conjunto. Las acciones de capacitación ocupacional podrán ser efectuadas por un grupo de empresas conjuntamente, caso en el cual deberán ser conocidas e informadas por los correspondientes Comité de Empresas cuando éstos existan, en cuyo caso deberá dejarse constancia de la forma en que se prorratea el gasto.

G.- Sanciones para las empresas u organismos técnicos infractores.

Las empresas u organismos técnicos que infrinjan las normas del Estatuto podrán ser sancionadas por el Servicio Nacional de Capacitación y Empleo con multas de UNO a TREINTA sueldos vitales anuales de la provincia de Santiago, la que será reclamable ante el Juzgado del Trabajo correspondiente, conforme a lo dispuesto en la Ley Nº 14.972.

III.- FRANQUICIAS TRIBUTARIAS PARA LAS EMPRESAS QUE DESARROLLEN PROGRAMAS DE CAPACITACION OCUPACIONAL.

- 1.- Crédito contra el impuesto de Primera Categoría. Las empresas que realicen programas de capacitación ocupacional, podrán descontar del monto del impuesto de Primera Categoría de la Ley sobre Impuesto a la Renta, los gastos pagados o adeudados destinados al financiamiento de los respectivos programas, hasta la concurrencia del 1% de las remuneraciones imponibles pagadas a su personal en el ejercicio en que se ha incurrido en el gasto.
- 2.- Reajuste del crédito. Los desembolsos efectivos practicados por las empresas que den derecho al crédito contra el impuesto de Primera Categoría, se reajustarán de acuerdo con el porcentaje de variación que haya experimentado el I.P.C. entre el último día del mes anterior a aquél en que se efectúa el desembolso y el último día del mes anterior a la fecha del balance respectivo, o del cierre del ejercicio respectivo. Por ejemplo, en un ejercicio del 1º de enero al 31 de diciembre de 1977, los desembolsos

bolso del mes de julio de 1977, deberán reajustarse según la variación del I.P.C. ocurrida entre el 30 de junio y el 30 de noviembre de 1977.

Debe hacer notar que este reajuste se aplica únicamente a la parte de los gastos de capacitación que den origen al crédito y no sobre aquella parte que excede de ese crédito, sin perjuicio que dicho exceso pueda rebajarse como gasto, cuando ello proceda.

- 3.- Contribuyentes que pueden utilizar el crédito.- El crédito equivalente a los gastos de capacitación y empleo lo pueden utilizar sólo los contribuyentes de la Primera Categoría de la Ley sobre Impuesto a la Renta, con exclusión de aquellos cuyas rentas provengan únicamente de las actividades señaladas en las letras c) y d) del número 2 del Art. 20 de dicha ley (Ver número 4 siguiente).
- 4.- Contribuyentes que NO pueden utilizar el crédito.- El crédito equivalente a los gastos de capacitación y empleo no podrá ser utilizado por los siguientes contribuyentes de la Primera Categoría:
- a) Contribuyentes cuyas rentas provengan únicamente de capitales mobiliarios consistentes en dividendos y demás beneficios derivados del dominio, posesión o tenencia a cualquier título de acciones de sociedades anónimas, extranjeras, que no desarrollen actividades en el país, percibidas por personas domiciliadas o residentes en Chile y de depósitos en dinero, ya sean a la vista o a plazo (Art. 20, Nº 2 letras c) y d);
 - b) Contribuyentes de la Segunda Categoría, cualquiera sea su forma de trabajo o del contrato social en el caso de sociedades de profesionales; y
 - c) Contribuyentes de la Primera Categoría de la Ley de la Renta que desarrollen programas de capacitación y empleo, pero sin que tales programas se encuentren aprobados previamente por el Servicio Nacional de Capacitación y Empleo.

IV.- DETERMINACIÓN DE LA CUANTÍA DE LOS GASTOS DE CAPACITACIÓN.

Tal como ya se ha expresado anteriormente, los contribuyentes de Primera Categoría que realicen programas de capacitación ocupacional, podrán rebajar del monto del mencionado tributo, en carácter de un crédito contra el impuesto, los costos directos en que incurran por este concepto.

Ahora bien, el monto de este crédito contra el impuesto de 1a. Categoría no puede exceder del 1% de las remuneraciones imponibles pagadas a su personal durante el ejercicio comercial respectivo.

En los párrafos siguientes se analizan en detalle los diferentes ítems que deben entenderse como integrantes del costo directo de los programas de capacitación y, por ende, susceptibles de transformarse en un crédito contra el gravamen de 1a. Categoría.

A.- PROGRAMAS DE CAPACITACION REALIZADOS DIRECTAMENTE POR LAS EMPRESAS.-

1.- En este rubro se encuentran aquellas empresas que por sí mismas organizan y desarrollan programas de capacitación de su personal, valiéndose de un departamento, división o unidad de capacitación con que ellas mismas cuentan. Es decir, en este caso la empresa no recurre a los servicios de organismos técnicos de ejecución ni de organismos técnicos intermedios.

2.- Esta modalidad de capacitación también puede ser encarada por un grupo de empresas en conjunto, caso en el cual deberán explicar detalladamente la forma de prorrateo que adoptarán frente a los gastos en que incurran.

3.- En los casos planteados anteriormente, es decir, cuando las empresas por sí mismas ejecutan sus propios programas de capacitación, los siguientes rubros componen el costo directo de dicho programa:

3-a) Remuneraciones, viáticos y gastos de movilización del personal de las unidades o secciones de capacitación contratados exclusivamente para desempeñar dicha función.

3-b) Remuneraciones de docentes o instructores contratados para impartir los cursos.

3-c) Remuneraciones por concepto de horas extraordinarias pagadas a personal de la empresa, originadas exclusivamente por su labor como docente o instructor.

3-d) Viáticos y gastos de movilización de los docentes o instructores originados por las acciones de capacitación desarrolladas fuera de su lugar habitual de trabajo.

3-e) Materiales de consumo y elementos fungibles que sean necesarios para la realización del curso.

3-f) Material didáctico, tales como: libros, apuntes, diapositivas, transparencias, películas, cintas magnetofónicas, cuadernos, papel, lápices y otros elementos fungibles usados como material didáctico en los cursos.

3-g) Gastos de movilización y viáticos de los participantes cuando los cursos se desarrollan fuera del sitio normal de trabajo de dicho personal.

3-h) Arriendo de local, cuando sea necesario para el desarrollo de los cursos.

4.- En ningún caso pueden formar parte de los costos directos inherentes a los programas de capacitación, los siguientes:

4-a) Remuneraciones pagadas a los trabajadores, durante el tiempo que destinen a seguir cursos de capacitación.

4-b) Cuotas o erogaciones que se aporten a institutos u organismos de capacitación, cuando no correspondan específicamente al valor de cursos de capacitación perfectamente individualizados que la empresa haya contratado con el mencionado organismo o en los cuales haya matriculado a su personal, salvo el caso de las cuotas que se aporten a los organismos técnicos "intermedios" a que se refiera la letra "D" de este Capítulo.

4-c) Depreciaciones del activo fijo utilizado en las labores de capacitación.

B.- PROGRAMAS DE CAPACITACION CONTRATADOS CON ORGANISMOS TECNICOS DE EJECUCION.-

1.- En esta alternativa no es la empresa por si misma la que encara la realización de un determinado curso de capacitación, sino que éste se lo encomienda a un organismo técnico de ejecución reconocido o autorizado por el SENCE.

2.- Las empresas podrán recurrir aisladas o conjuntamente a los servicios de los organismos técnicos de ejecución para que les realicen programas de capacitación a su personal.

3.- En tal evento, formarán parte del costo directo de capacitación susceptible de transformarse en crédito contra el impuesto de Primera Categoría, los siguientes ítems:

3-a) Las sumas pagadas al respectivo organismo técnico de ejecución, siempre que consten en un contrato escrito de prestación de servicios.

3-b) Los desembolsos en que la empresa haya incurrido por concepto de material didáctico o de útiles fungibles que el personal deba emplear en los cursos de capacitación.

3-c) Los gastos de movilización y viáticos de los participantes cuando los cursos se desarrollen fuera del sitio normal de trabajo del personal.

4.- Si la acción de capacitación ha sido contratada con un organismo técnico de ejecución por un grupo de empresas en conjunto, deberá explicarse la forma en que se prorratearán el gasto.

5.- La modalidad de capacitación explicada precedentemente no debe confundirse con el envío de uno o más trabajadores de la empresa a cursos, seminarios u otras acciones de capacitación realizadas por organismos técnicos de capacitación, caso en el cual no media el contrato de prestación de servicios a que se ha hecho referencia, sino que basta la mera matrícula o inscripción en el curso o seminario respectivo, tal como se detalla en la letra siguiente.

C.- ENVIO DE PARTICIPANTES A CURSOS Y SEMINARIOS ORGANIZADOS POR ORGANISMOS TECNICOS DE CAPACITACION.

1.- Bajo esta modalidad de capacitación, la empresa no contrata para sí los servicios de capacitación de un organismo técnico de ejecución, sino que se limita a enviar cierto número de participantes a cursos, seminarios u otras acciones de capacitación ofrecidas por los organismos técnicos reconocidos o autorizados por el SENEC.

2.- En tales circunstancias, el costo directo de capacitación deducible del impuesto de Primera Categoría, con la limitación del 1% de las remuneraciones anuales imponibles, está formado por los siguientes rubros:

2-a) Valor de la matrícula o inscripción y costo de los respectivos cursos, seminarios u otras actividades de capacitación, todo ello acreditado con el respectivo comprobante o factura que debe emitir el organismo técnico de ejecución.

2-b) Desembolsos que hayan sido de cargo de la empresa por concepto de material didáctico o de útiles fungibles que el personal haya debido emplear en los citados cursos.

2-c) Gastos de movilización y viáticos de los participantes cuando los cursos se desarrollen fuera del sitio normal de trabajo del personal.

3.- En estos casos, no es necesario acreditar el costo de los cursos con un contrato de prestación de servicios, siendo suficiente el respectivo documento o factura que el organismo técnico debe emitir y en el cual se acredita el valor total del curso.

**D.- CAPACITACION EFECTUADA A TRAVES DE ORGANISMOS TECNICOS INTERME-
DIOS.-**

- 1.- De conformidad con la modificación introducida al D.L. 1.446, de 1976, por el D.S. 137, publicado en el Diario Oficial del 10-6-77, se ha dispuesto la creación de "organismos técnicos intermedios", sectoriales o regionales, destinados a promover, organizar y supervisar programas de capacitación.
- 2.- Tales organismos técnicos "intermedios" no realizan propia y directamente actividades de capacitación, sino que, tal como su nombre lo indica, sirven de intermediarios entre la empresa que requiere capacitación y los organismos técnicos de "ejecución" encargados de realizarla.
- 3.- Mediante tal intermediación se pretende facilitar a las empresas medianas y pequeñas el acceso a los programas de capacitación, ya que les permite agruparse y crear o adherirse a uno de estos organismos "intermedios" el cual asume la responsabilidad de promover, organizar y supervisar la realización de los programas de capacitación que tales empresas necesitan.
- 4.- Para las empresas que realicen su actividad capacitacional a través de estos organismos "intermedios", su costo directo para fines de la imputación al impuesto de Primera Categoría está formado por:
 - 4-a) El valor de las cuotas que las empresas adherentes aporten al organismo técnico "intermedio" reconocido por el SENCE. Esta cuota, en ningún caso podrá exceder del 1% de las remuneraciones imponibles que tales empresas paguen a sus trabajadores.
 - 4-b) Gastos de movilización y viáticos de los participantes, cuando los cursos se realicen fuera del sitio normal de trabajo del personal.
- 5.- Los organismos técnicos "intermedios" deberán entregar a las empresas adherentes un certificado en el cual conste el monto y la fecha de cada uno de los aportes efectuados por éstas, el cual debe ser acompañado a sus balances y declaraciones anuales de rentas.
- 6.- Los organismos técnicos "intermedios" deberán depositar los fondos recaudados por concepto de cuotas, exclusivamente en el sistema bancario privado y/o del Estado.

V.- DETERMINACION DEL MONTO DEL CREDITO CONTRA EL IMPUESTO DE PRIMERA CATEGORIA.-

A.- CONCEPTO DE REMUNERACIONES IMPONIBLES.

- 1.- Para los efectos de establecer el tope máximo del crédito contra el impuesto de Primera Categoría, equivalente al 1% de las remuneraciones anuales imponibles de los trabajadores de la empresa, deben entenderse por tales solamente aquellas que sirven de base para calcular las imposiciones previsionales obligatorias correspondientes al respectivo ejercicio comercial.
- 2.- Hasta febrero del año 1977 el tope máximo imponible para la Caja de Empleados Particulares era de 20 S.V.M. A contar del mes de marzo del mismo año este tope se elevó a 30 S.V.M.
- 3.- Para los fines que se comentan, deben computarse sólo las remuneraciones imponibles efectivamente pagadas durante el transcurso del ejercicio comercial respectivo. Por lo tanto, deben excluirse las provisiones efectuadas al término del ejercicio correspondientes a remuneraciones cuyo pago ha quedado diferido para el ejercicio siguiente.
- 4.- Para los fines de establecer el 1% de tales remuneraciones, éstas previamente deben reajustarse según el porcentaje de variación experimentado por el I.P.C. en el período comprendido entre el último día del mes anterior al de su pago y el último día del mes anterior al del cierre del ejercicio.
- 5.- El concepto de remuneraciones imponibles aludido en este párrafo comprende también a aquéllas que se paguen a los socios de la empresa, siempre que tengan el carácter de imponibles para fines previsionales.

B.- REAJUSTABILIDAD DE LOS COSTOS DIRECTOS INCURRIDOS EN PROGRAMAS DE CAPACITACION.

- 1.- Para los fines de determinar el monto del crédito contra el impuesto de Primera Categoría, deben sumarse todos los costos directos pagados o adeudados durante el ejercicio, que correspondan a las acciones de capacitación realizadas en el mismo mes, determinados según las explicaciones vertidas en el Capítulo IV de esta Circular.

- 2.- Si un determinado programa de capacitación se inicia en un ejercicio y continúa en el siguiente, se considerará como costo directo del primero de dichos ejercicios la parte que proporcionalmente corresponda a la fracción del citado programa que efectivamente se haya desarrollado en él.
- 3.- Para los fines de su imputación al impuesto de Primera Categoría, aquella parte de los costos directos incurridos en programas de capacitación, cuyo desembolso se haya materializado efectivamente durante el ejercicio comercial, se reajustará según el porcentaje de variación experimentado por el I.P.C. en el período comprendido entre:
- el último día del mes anterior a aquél en que se produjo el desembolso efectivo, y
 - el último día del mes anterior al cierre del ejercicio.
- 4.- En ningún caso el monto del crédito contra el impuesto de Primera Categoría originado por los citados gastos de capacitación puede exceder del 1% de las remuneraciones imponibles anuales pagadas a los trabajadores de la empresa, previamente reajustadas entre el último día del mes anterior al de su pago y el último día del mes anterior al del balance.

C.- GASTOS DE CAPACITACION QUE EXCEDAN DEL 1% DE LAS REMUNERACIONES IMPONIBLES.

- 1.- Aquella parte de los costos incurridos en programas de capacitación que no pueda ser utilizado como crédito contra el impuesto de Primera Categoría, por exceder del límite máximo a que se ha hecho mención, se considerará como un gasto necesario para producir la renta por su monto o valor histórico sin reajuste alguno y siempre que pueda considerarse como un gasto necesario para producir la renta en los términos previstos en el artículo 31º de la Ley de la Renta.
- 2.- Por su parte, los costos incurridos en programas de capacitación, por la parte que no exceda del límite indicado, tengan el carácter de crédito contra el impuesto de Primera Categoría, no serán considerados como un gasto necesario para producir la renta. En tal evento, si ellos han sido cargados a una cuenta de resultados deberán reponerse para los fines de la determinación de la renta líquida imponible de Primera Categoría, debidamente reajustados según la variación del I.P.C. entre el último día del mes anterior a aquél en que se incurrió en su desembolso efectivo y el último día del mes anterior al del cierre del ejercicio.

- 3.- En cambio, si tales costos fueron cargados durante el ejercicio a una cuenta de Activo, el reajuste correspondiente a la parte que se considere crédito contra el mencionado tributo, debe abo-
narse a la cuenta Corrección Monetaria.

D.- CREDITO SUPERIOR AL IMPUESTO DE PRIMERA CATEGORIA.-

- 1.- Si el crédito contra el impuesto de Primera Categoría por concep-
to de gastos de capacitación resulta superior al monto del cita-
do gravamen, el exceso se considerará como un remanente de "pa-
gos provisionales", el cual, con posterioridad a la fecha de pre-
sentación de la declaración anual de impuesto de Primera Catego-
ría, podrá ser utilizado en la forma indicada en el artículo 97º
de la Ley de la Renta. Mayores instrucciones sobre esta materia
en el Capítulo VII de esta Circular.
- 2.- En el Capítulo VI siguiente, se ilustra a través de diversos ejem-
plos sobre la mecánica de cálculo, determinación y reajuste del
crédito contra el impuesto de Primera Categoría, como asimismo
de los asientos contables que deben reflejar la incidencia tribu-
taria que se desprende del citado mecanismo.

**VI.- EJEMPLOS PRACTICOS SOBRE LA DETERMINACION DEL CREDITO CONTRA EL
IMPUESTO DE PRIMERA CATEGORIA Y SU CONTABILIZACION.**

**A.- GASTOS DE CAPACITACION QUE NO SUPERAN EL 1% DE LAS REMUNERACIONES
IMPONIBLES ANUALES.**

1.- Antecedentes:

MES	REMU- NERACIONES IMPONIBLES	GASTOS DE CAPA- CITACION	% REA- JUSTE	MONTOS REAJUSTADOS	
				REMU- NERACIONES	GASTOS DE CA- PACITACION.-
1	\$ 10.000.-	\$ 500.-	60	\$ 16.000.-	\$ 800.-
2	10.000.-		35	15.500.-	
3	15.000.-		50	22.500.-	
4	20.000.-	100.-	45	29.000.-	145.-
5	20.000.-	100.-	40	28.000.-	140.-
6	30.000.-		35	40.500.-	
7	35.000.-	200.-	30	45.500.-	260.-
8	35.000.-	200.-	25	43.750.-	250.-
9	35.000.-	300.-	20	42.000.-	360.-
10	40.000.-	300.-	15	46.000.-	345.-
11	40.000.-	400.-	10	44.000.-	440.-
12	50.000.-		0	50.000.-	
TOTAL	\$ 340.000.-	\$2.100.-		\$ 422.750.-	\$2.740.-

2.- Monto del crédito.

- a) Tope máximo: 1% sobre \$ 422.750..... \$ 4.227,50
b) Monto de los gastos de capacitación. (Reajus-
tados) \$ 2.740.-
c) Monto del crédito (El total de los gastos de
capacitación constituye el crédito contra el
impuesto de 1a. Categoría, ya que es inferior
al tope máximo que acepta la ley)..... \$ 2.740.-

3.- Contabilización:

- 3-a) Si la empresa optó por contabilizarlos como
gastos durante el ejercicio:

GASTOS DE CAPACITACION - BANCO \$ 2.100.-
Por los gastos incurridos durante el ejer-
cicio.

CREDITO POR GASTOS DE CAPAC.-GASTOS DE CAP. \$ 2.100.-

Por los gastos de capacitación que constitu-
yen un crédito contra el impuesto de 1a. Ca-
tegoría.

CREDITO POR GASTOS DE CAP.-C. MONETARIA.... \$ 640.-

Por el reajuste aplicable al crédito por
gastos de capacitación.

- 3-b) Si la empresa optó por activar los gastos
de capacitación durante el ejercicio:

COSTOS POR CAPACITACION - BANCO \$ 2.100.-

Por los costos incurridos en programas de
capacitación.

CREDITO POR GASTOS CAPAC.-COSTOS POR CAPAC. \$ 2.100.-

Por los costos de capacitación que constitu-
yen crédito contra el impuesto de 1a. Cate-
goría.

CREDITO POR GASTOS DE CAPAC.- C. MONETARIA. \$ 640.-

Por el reajuste aplicable al crédito por
gastos de capacitación.

B.-GASTOS DE CAPACITACION QUE SUITERAN EL 1% DE LAS REMUNERACIONES IMPONIBLES ANUALES.

1.- Antecedentes:

MES	REMUNERACIONES IMPONIBLES	GASTOS DE CAPACITACION	% REAJUSTE	MONTOS REMUNERACIONES	REAJUSTADOS GASTOS DE CAPACITACION
1	\$ 10.000	\$ 300	60	\$ 16.000	\$ 480.-
2	10.000	200	55	15.500	310.-
3	15.000	300	50	22.500	450.-
4	20.000	400	45	29.000	580.-
5	20.000	400	40	28.000	560.-
6	30.000	800	35	40.500	1.080.-
7	35.000	900	30	45.500	1.170.-
8	35.000	800	25	43.750	1.000.-
9	35.000	300	20	42.000	360.-
10	40.000	300	15	46.000	345.-
11	40.000	200	10	44.000	220.-
12	50.000	200	0	50.000	200.-
TOTAL	\$ 340.000.-	\$ 5.100.-		\$ 422.750.-	\$ 6.755.-

2.- Monto del crédito:

(a) Tope máximo: 1% sobre \$ 422.750.-	\$ 4.227,50
b) Monto de los gastos de capacitación que se aceptan como crédito	\$ 4.227,50

Es decir, se aceptan como crédito contra el impuesto de 1a. Categoría, los gastos de capacitación incurridos en los siguientes meses:

MES	GASTOS DE CAPACITACION	% REAJUSTE	MONTOS REAJUSTADO	SALDO ACUMULADO
1	\$ 300.-	60	\$ 480.-	\$ 480.-
2	200.-	55	310.-	790.-
3	300.-	50	450.-	1.240.-
4	400.-	45	580.-	1.820.-
5	400.-	40	560.-	2.380.-
6	800.-	35	1.080.-	3.460.-
7 (Parcial)	590,39	30	767,50	4.227,50
TOTAL	\$ 2.990,39			

3.- Monto de los gastos de capacitación que se aceptan como deducción de la Renta Bruta:

Total de los gastos de capacitación (sin reajuste).....	\$ 5.100.-
Gastos de capacitación considerados créditos contra el impuesto de 1a. Categoría.....	\$ 2.990,39
Gastos de capacitación que se aceptan como deducción de la Renta Bruta de 1a. Categoría...	\$ <u>2.109,61</u>

4.- Contabilización:

- 4-a) Si la empresa opta por contabilizarlos como gastos durante el ejercicio:

GASTOS DE CAPACITACION - BANCO \$ 5,100.-

Por los gastos incurridos durante el ejercicio.

CREDITO POR GASTOS DE CAP.-GASTOS DE CAPAC. \$ 2.990,39

Por los gastos de capacitación que constituyen un crédito contra el impuesto de 1a. Categoría.

CREDITO POR GASTOS DE CAP.-C. MONETARIA.... \$ 1.237,11

Por el reajuste aplicable al crédito por gastos de capacitación.

- 4-b) Si la empresa opta por activarlos durante el ejercicio:

COSTOS DE CAPACITACION - BANCO..... \$ 5.100.-

Por los costos incurridos en programas de capacitación durante el ejercicio.

CREDITO POR GASTOS DE CAPAC.-COSTOS DE CAPAC. \$ 2.990,39

Por los costos de capacitación que constituyen un crédito contra el impuesto de Primera Categoría.

GASTOS DE CAPACITACION - COSTOS DE CAPACITAC. \$ 2.109,61

Por los costos de capacitación que constituyen un gasto del ejercicio.

CREDITO POR GASTOS DE CAPAC.-C. MONETARIA... \$ 1.237,11

Por el reajuste aplicable al crédito por gastos de capacitación.

C.- IMPUTACION AL IMPUESTO DE PRIMERA CATEGORIA.

- 1.- El monto del crédito contra el impuesto de Primera Categoría que a la fecha del balance quedará debitado en la cuenta de Activo "Crédito por gastos de capacitación", se da de abono al impuesto de Primera Categoría correspondiente al ejercicio comercial respectivo.

- 2.- Dicha imputación se materializará en la oportunidad en que la empresa presente su declaración anual de impuesto de Primera Categoría, lo cual ocurre normalmente en el mes de Abril.
- 3.- La imputación en referencia se hará contra el impuesto de Primera Categoría que afecte a la empresa, una vez descontado de éste el crédito por concepto de contribuciones de bienes raíces y/o del D.L. 889, que pudiese beneficiar a la empresa.
- 4.- Como resultado de esta imputación, pueden surgir las siguientes alternativas:

- 4-a) Que el crédito por concepto de gastos de capacitación sea totalmente absorbido por el impuesto de Primera Categoría, lo cual ocurrirá cuando el citado tributo, una vez descontados los otros créditos señalados en el punto 3 inmediatamente anterior, sea de un monto igual o superior al crédito por gastos de capacitación.

En esta alternativa la cuenta de Activo "Crédito por gastos de capacitación" quedará saldada, constituyendo, a su vez, una disminución de capital por el monto total del crédito utilizado en el pago del impuesto de Primera Categoría, con incidencia en el sistema de Corrección Monetaria contemplado en el artículo 41º de la Ley de la Renta.

- 4-b) Que el crédito por concepto de gastos de capacitación sea absorbido sólo parcialmente por el impuesto de Primera Categoría, lo cual ocurrirá cuando el mencionado tributo, una vez descontados los otros créditos, sea de un monto inferior al crédito por gastos de capacitación.

En esta situación, sólo aquella parte del crédito utilizado en el pago del impuesto de 1ª. Categoría constituirá una disminución de capital, con incidencia en el sistema de corrección monetaria.

El saldo no utilizado, que figurará en el débito de la cuenta de Activo "Crédito por gastos de capacitación", tendrá el carácter de un "remanente" de pagos provisionales mensuales, y por lo tanto deberá traspasarse a esta última cuenta, mediante el siguiente asiento:

Remanente de pagos provisionales - Crédito por gastos de Capacitación.

- 4-c) Que el crédito por concepto de gastos de capacitación no sea imputado al impuesto de Primera Categoría, por no haber quedado sujeta la empresa al pago del mencionado tributo, lo cual puede ocurrir en el caso de empresas que obtengan pérdida tributaria, que se encuentren exentas del impuesto de Primera Categoría o cuyo crédito por contribuciones de bienes raíces y/o D.L. N° 889, haya sido superior al monto del referido tributo.

En esta alternativa se producen análogos efectos tributarios y contables a los analizados en el número 4-b) precedente.

VII.- UTILIZACION DEL CREDITO NO APROVECHADO EN LA IMPUTACION IMPUESTO DE PRIMERA CATEGORIA.

- A.- Tal como se expresó en el capítulo anterior, el monto del crédito por concepto de gastos de capacitación que no pueda ser imputado al pago del impuesto de Primera Categoría que afecte a la empresa, pasa a tener a contar de la fecha de presentación de la declaración anual del tributo indicado, el carácter de un "remanente" de pagos provisionales al cual le son aplicables las normas contempladas en el artículo 97º de la Ley de la Renta.
- B.- Es decir, una vez presentada la declaración anual del impuesto de Primera Categoría, el mencionado "remanente" de pagos provisionales, tendrá el mismo destino que el citado artículo 97º señala para el saldo a favor del contribuyente que se produce una vez imputados los pagos provisionales a los impuestos anuales a la renta y que fue comentado extensamente en la Circular N° 116, de 01-10-76.
- C.- En síntesis, el "remanente" a favor de la empresa que se origina por concepto del crédito por gastos de capacitación, puede ser recuperado por ésta con posterioridad a la fecha de presentación de su declaración anual de impuesto a la renta, mediante alguna de las siguientes formas:
- 0-1) Imputación a cualquiera de las siguientes obligaciones tributarias, a opción del contribuyente:
- 0-1-1) Pagos provisionales obligatorios que venzan con posterioridad a la declaración anual de impuesto de Primera Categoría;

C-1-2) A cualquier clase de impuesto fiscal que afecte a la empresa, incluso de retención, o a diferencias de impuestos determinadas en liquidaciones practicadas por el Servicio de Impuestos Internos correspondientes a cualquier año tributario;

C-1-3) A los impuestos anuales a la renta correspondiente al año o años tributarios siguientes:

- Primera Categoría;
- Tasa Adicional del artículo 21a;
- Habitacional;
- Global Complementario o Adicional del empresario o socios;
- Otros impuestos de declaración anual de la propia empresa o de sus socios.

C-2) Solicitar la devolución, sólo en los siguientes casos:

C-2-1) Término de giro de las actividades generadoras de renta;

C-2-2) Cuando las pérdidas de arrastre susceptibles de imputar a los resultados de los ejercicios siguientes, sean de tal magnitud que permitan visualizar técnica y razonablemente que absorberán las utilidades del ejercicio comercial en marcha;

C-2-3) Cuando el remanente de pagos provisionales sea de una cuantía que supere el monto de los pagos provisionales obligatorios que se deben efectuar en el ejercicio comercial respectivo.

D.- Cualquiera sea el destino que se le dé al remanente en estudio, éste se reajustará previamente según el porcentaje de variación experimentada por el I.R.C. en el período comprendido entre el:

- último día del mes anterior a la fecha del cierre del ejercicio, y
- el último día del mes anterior a aquél en que se materializa la imputación o devolución.

VIII.- FORMALIDADES ADMINISTRATIVAS PARA IMPETRAR EL CREDITO CONTRA EL IMPUESTO DE PRIMERA CATEGORIA.

A.- Las empresas que deseen imputar a su impuesto de Primera Categoría los costos incurridos en programas de capacitación debidamente aprobados por el SENCE, deberán acompañar a su declaración anual de impuesto a la renta, un detalle mensual de todos los desembolsos en que haya incurrido por concepto de la realización de los citados programas, ya sea que éstos los haya realizado directamente o a través de organismos técnicos de ejecución.

- B.- Las empresas que hayan realizado actividades de capacitación a través de organismos técnicos "intermedios" a que se refiere la letra "D" del Capítulo IV de esta Circular, deben acompañar a su declaración anual de impuesto a la renta de Primera Categoría, un certificado de dichos organismos en los cuales conste el monto y la fecha en que se efectuaron los respectivos aportes.
- C.- Tanto los antecedentes indicados en la letra "A" como el certificado señalado en la letra "B" deben ser visados previamente por el Servicio Nacional de Capacitación y Empleo.
- D.- En SENCE se encuentra a disposición de las empresas un formulario especialmente diseñado para proporcionar la información requerida en la letra "A" y, en el cual, además se debe establecer el monto del crédito que en definitiva podrá imputarse al impuesto de Primera Categoría. Dicho formulario, que tendrá el carácter de una declaración jurada, será el que una vez visado por el Servicio señalado deberá acompañarse a la declaración anual del impuesto a la renta de Primera Categoría.
- E.- Para los fines de sus declaraciones anuales de impuestos a la renta, los antecedentes indicados en este Capítulo serán los que en forma obligatoria deberán acompañar las empresas en la oportunidad en que presenten las citadas declaraciones. Todo ello sin perjuicio de las verificaciones o comprobaciones que el SENCE acuerde practicar para otorgar las visaciones a que se ha hecho referencia.
- F.- El Servicio Nacional de Capacitación y Empleo (SENCE) pondrá en conocimiento del Servicio de Impuestos Internos cualquier circunstancia que modifique los costos previstos en los programas de capacitación o que los haga aparecer como injustificados o excesivos, con el objeto de que este último Servicio ejercite las facultades fiscalizadoras que les son propias.

IX.- OBLIGACIONES CONTABLES.-

- A.- Las empresas obligadas a llevar contabilidad, deberán abrir cuentas especiales que demuestren en forma separada los costos o gastos en que incurran con motivo de los programas de capacitación que realicen.
- B.- Tal como se explicó en el Capítulo VI de esta Circular, los costos imputables a programas de capacitación pueden, a opción del contribuyente, demostrarse en una cuenta de Activos o en una cuenta de Resultado. Sin embargo, al cierre del ejercicio deberán efectuarse los ajustes necesarios tendientes a que solamente quede cargada en una cuenta de resultados aquella parte de los mencionados costos que haya excedido del 1% de las remuneraciones imponibles anuales pagadas por la empresa a sus trabajadores. A su vez, la parte que no haya excedido del mencionado límite y que por ende se haya transformado en un crédito contra el impuesto de Primera Categoría, no debe afectar los resultados del ejercicio.

C.- Asimismo, los reajustes de que goza aquella parte de los costos por capacitación que se haya transformado en crédito, contra el impuesto de Primera Categoría, deben abonarse a la cuenta de resultados, Corrección Monetaria, tal como se explica en el Capítulo VI de esta Circular.

X.- PERSONAS NO OBLIGADAS A LLEVAR CONTABILIDAD.

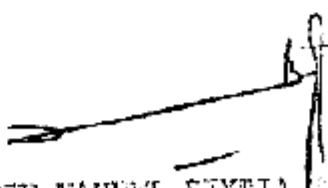
Los contribuyentes que se acogen a la rebaja del impuesto de Primera Categoría por concepto de gastos de Capacitación y que de acuerdo a la ley se encuentren liberados de la obligación de llevar contabilidad, deberán comprobar los gastos en que incurran por dicho concepto mediante la documentación fidedigna correspondiente, y el monto de las remuneraciones imponibles por medio de las planillas de imposiciones previsionales obligatorias. Lo anterior sólo a petición del Servicio de Impuestos Internos en la oportunidad que lo requiera. En todo caso, para estos contribuyentes se mantiene en forma permanente la obligación de acompañar a su declaración de renta una liquidación de los gastos de capacitación o un certificado extendido por los organismos técnicos intermedios reconocidos, cuando proceda, debidamente visados por el Servicio Nacional de Capacitación y Empleo.

XI.- VIGENCIA.-

La rebaja como crédito contra el impuesto de Primera Categoría, por concepto de gastos de capacitación, en la forma explicada, se aplica a partir del 1º de enero de 1977. Por consiguiente, los gastos en que incurran los contribuyentes por tal concepto a partir de dicha fecha constituirán un "crédito especial" contra el impuesto de Primera Categoría que afecte a los ejercicios que se cierran a partir del año 1977.

Las presentes instrucciones dejan sin efecto las normas impartidas con anterioridad en la parte que sean contrarias o diferentes a lo expuesto en esta Circular.

Saluda a Ud.,


JOSE MANUEL EYTIA CARRIOS
DIRECTOR.

DISTRIBUCION:

AL PERSONAL
AL BOLETIN