

DEPARTAMENTO EMISOR SUBDIRECCIÓN DE FISCALIZACIÓN DEPARTAMENTO DE PERSONAS Y DE MICRO Y PEQUEÑAS EMPRESAS 1875	CIRCULAR N°
SISTEMA DE PUBLICACIONES ADMINISTRATIVAS	FECHA:
MATERIA : Tributación que afecta a los trabajadores eventuales y discontinuos, por las rentas que reciban en conformidad al artículo 43, N° 1, incisos 3° y 4°, y obligación de retener el Impuesto Único de Segunda Categoría, que afecta al empleador o pagador de la renta, conforme al artículo 74, N° 1, todos de la Ley sobre Impuesto a la Renta.	REFERENCIA : N° Y NOMBRE DEL VOLUMEN: 6 RENTA. 6(12)0000 IMPTO. DE PRIMERA CATEGORIA
Uso de Circulares: Para instrucciones transitorias, reiteración instrucciones e instrucciones permanentes de carácter urgente. Estas últimas deben incorporarse al Manual del Servicio de Impuestos Internos.	

I. INTRODUCCIÓN.

La presente circular tiene por objeto precisar las instrucciones sobre la tributación y cálculo del Impuesto Único de Segunda Categoría, de la Ley sobre Impuesto a la Renta, (LIR), contenida en el artículo 1°, del D.L. N° 824, de 1974, que grava las rentas clasificadas en el artículo 42, N° 1, del mismo cuerpo legal, obtenidas por trabajadores eventuales y discontinuos, a que se refiere el inciso 4°, del artículo 43 N° 1, de la misma Ley, cuyas prestaciones de servicios, por regla general, no dan origen a contrato de trabajo, salvo en el caso de los trabajadores portuarios regulados en el párrafo 2°, del capítulo III, del título II, del Libro I, del Código del Trabajo.

II. INSTRUCCIONES SOBRE LA MATERIA.

El **artículo 43 N°1, inciso 4°, de la LIR**, establece que los trabajadores eventuales y discontinuos que no tienen patrón fijo y permanente, pagarán el impuesto de este número por cada turno o día-turno de trabajo, para lo cual la escala de tasas mensuales se aplicará dividiendo cada tramo de ella por el promedio mensual de turnos o días-turnos trabajados, estableciéndose además, en el inciso 5° de dicho artículo, que para los créditos se aplicará el mismo procedimiento anterior. Asimismo, el inciso 3°, del N° 1, del artículo 43 citado, señala que las regalías por concepto de alimentación que perciban en dinero estos trabajadores no serán consideradas como remuneraciones para los efectos del pago de dicho impuesto.

Conforme a lo dispuesto en las normas legales señaladas, los contribuyentes que están sujetos a este régimen de tributación especial, son aquellos trabajadores que perciban u obtengan las rentas referidas en el N° 1, del artículo 42 de la LIR, y que, en forma copulativa, cumplan los siguientes requisitos:

- Que, sean trabajadores eventuales y discontinuos; esto es, que no presten servicios en forma continua y permanente.
- Que no tengan empleador o patrón, fijo y permanente.
- Que perciban su remuneración al final de cada turno o día-turno de trabajo.

En relación a lo anterior, cabe recordar que conforme al artículo 74, N° 1 de la LIR en relación con lo dispuesto en el artículo 83 del mismo texto legal, los pagadores de rentas gravadas en el N° 1, del artículo 42 de dicha Ley, deberán retener y enterar en arcas fiscales el Impuesto Único de Segunda Categoría que grave las señaladas rentas que perciban u obtengan los trabajadores eventuales y discontinuos; como por ejemplo, en el caso de las remuneraciones que se paguen a

los trabajadores portuarios eventuales, para los efectos de lo dispuesto en el artículo 133 del Código del Trabajo.¹

1. CÁLCULO DEL IMPUESTO ÚNICO DE SEGUNDA CATEGORÍA.

1.1. Situación en la que el empleador o pagador de la renta, conoce con total certeza el número de turnos o días-turnos que el trabajador efectuará durante el período mensual correspondiente.

Cuando el empleador o pagador de la renta conozca con certeza el número de turnos o días-turnos que el trabajador efectuará durante el período mensual correspondiente, conforme a lo dispuesto en los artículos 43, N° 1, incisos 3° y 4°, 74 N° 1 y 78, de la LIR, tratándose de las rentas señaladas en el N° 1 del artículo 42 del mismo cuerpo legal, podrá descontar de las rentas o remuneraciones que pague a dichos trabajadores, por cada turno o día-turno, una suma a título de anticipo, a cuenta de la retención definitiva que deberá efectuar al término del periodo mensual respectivo.

Para el cálculo de dicho anticipo, el empleador o pagador, determinará la tasa de retención que corresponda aplicar sobre la base de la escala de tasas mensuales que establece el inciso 1°, del N° 1, del artículo 43, de la LIR, dividiendo cada tramo de ella, según sea el caso, por el número mensual de turnos o días-turnos trabajados y que estime con certeza serán trabajados; los cuales deberán ser inferiores a 30.

Vencido el periodo mensual respectivo, antes de finalizado el plazo que establece el artículo 78 de la LIR para enterar las retenciones del Impuesto Único de Segunda Categoría a través del Formulario 29, sobre "Declaración Mensual y Pago Simultáneo de Impuestos" y una vez que el empleador o pagador de la renta, tenga certeza absoluta sobre el número de turnos o días-turnos que efectuó el trabajador, procederá a calcular y practicar la retención definitiva de impuestos.

La aplicación de las presentes instrucciones, parte del supuesto que el respectivo empleador o pagador de la renta, cuente con antecedentes suficientes que le permitan, con certeza, estimar o proyectar el número de turnos o días-turnos en los que el trabajador prestará servicios efectivamente, salvo razones de fuerza mayor o caso fortuito que le impidan a éste dar cumplimiento a lo originalmente pactado.

1.2. Situación en la que el empleador o pagador de la renta, no conoce con total certeza el número de turnos o días-turnos que el trabajador efectuará durante el período mensual correspondiente.

En tal caso, para dar cumplimiento a las normas legales señaladas en el 1.1.- anterior, el empleador o pagador de la renta, podrá descontar de las rentas o remuneraciones que pague a dichos trabajadores, por cada turno o día-turno, una suma a título de anticipo, a cuenta de la retención definitiva que deberá efectuar al término del periodo mensual respectivo. Para el cálculo de dicho anticipo, el empleador o pagador, podrá aplicar la escala de tasas mensual, dividiéndola por el promedio o número de turnos o días-turnos que estime necesario para dar cumplimiento a

¹ Este Servicio, instruyó mediante Circular N° 149, de 1972, con ocasión de la dictación de la Ley 17.828, de 1942, sobre el régimen tributario que afectaba a los sueldos, salarios y pensiones, respecto a los trabajadores que laboran en forma eventual o discontinua. Posteriormente, mediante Circulares N° 17, de 1975, y 113, de 1979, instruyó sobre la tributación que afectaba a los trabajadores marítimos eventuales y discontinuos, en relación a lo que disponía el artículo 9, del Decreto Ley N° 824, de 1974, norma que fuera derogada mediante la Ley N° 18.032, de 1981.

la obligación tributaria y en base a la información y antecedentes de que disponga. Por ejemplo, podrá considerar como criterio para dividir la escala de tasas mensuales, el promedio histórico de turnos de cada trabajador. En ningún caso, deberá considerar para estos efectos un número superior a 30 turnos o días-turnos trabajados.

Al igual que en el punto anterior, vencido el periodo mensual respectivo, antes de finalizado el plazo que establece el artículo 78 de la LIR para enterar las retenciones del Impuesto Único de Segunda Categoría a través del Formulario 29, sobre "Declaración Mensual y Pago Simultáneo de Impuestos" y una vez que el empleador o pagador de la renta, tenga certeza total sobre el número de turnos o días-turnos que efectuó el trabajador, procederá a calcular y practicar la retención definitiva de impuestos.

1.3. Forma de cálculo de la retención.

Conforme señalan las instrucciones antes mencionadas, en uno u otro caso, cada empleador o pagador de las rentas respectivas, deberá proceder a efectuar el cálculo de la retención del Impuesto Único de Segunda Categoría, en base al respectivo tramo de la Escala de Tasas Progresivas, publicada en el sitio Web de este Servicio, dividiendo los tramos de renta y de sus respectivos créditos, por los turnos o días-turnos que hayan sido efectivamente trabajados o proyectados por cada trabajador. Así por ejemplo, si un trabajador marítimo eventual trabaja 14 días en el mes, los tramos de rentas y los respectivos créditos, serán los correspondientes a 1/14 de la tabla mensual del período en cuestión.

Con el fin de ilustrar sobre el cálculo del citado tributo y la aplicación de la tabla de días-turnos, a continuación se incluye un ejercicio práctico correspondiente a un trabajador portuario eventual que realiza 14 turnos en una empresa estibadora (aplicación de las tablas de Impuesto Único de Segunda Categoría del mes de julio 2010, contenida en Circular N° 35, del 10.06.2010), en el cual el empleador realizó un cálculo provisorio del descuento que, a título de anticipo a cuenta de la retención que efectivamente debía declarar y pagar, efectuó en las remuneraciones percibidas por dichos trabajadores.

Turno	Fecha turno	Renta Neta Pagada \$	Cálculo del anticipo a cuenta de retención \$ (*)	Impto. Único determinado \$ (**)	Diferencia a favor del trabajador \$
1	01.07.2010	40.000	1.301	205	1.096
2	02.07.2010	40.000	1.301	205	1.096
3	05.07.2010	30.000	662	-	662
4	07.07.2010	40.000	1.301	205	1.096
5	08.07.2010	30.000	662	-	662
6	13.07.2010	40.000	1.301	205	1.096
7	14.07.2010	30.000	662	-	662
8	15.07.2010	40.000	1.301	205	1.096
9	19.07.2010	40.000	1.301	205	1.096
10	20.07.2010	15.000	-	-	-
11	27.07.2010	40.000	1.301	205	1.096
12	28.07.2010	40.000	1.301	205	1.096
13	29.07.2010	35.000	912	-	912
14	30.07.2010	50.000	2.301	705	1.596
			15.607	2.345	13.262

(*) El empleador estimó que el trabajador realizaría 30 turnos en el mes, por lo cual aplicó la tabla diaria correspondiente al mes de julio de 2010.

(**) Aplicación de la tabla mensual, de julio de 2010, recalculada por el número de turnos (14 turnos) efectivamente realizados en el mes, la que se muestra a continuación.

Tabla mensual recalculada para 14 días-turnos:

Renta Líquida Imponible		Factor	Rebaja
desde	hasta		
-	35.901,32	0	-
35.901,32	79.780,71	0,05	1.795,07
79.780,72	132.967,86	0,1	5.784,10
132.967,87	186.155,00	0,15	12.432,50
186.155,01	239.342,14	0,25	31.048,00
239.342,15	319.122,86	0,32	47.801,95
319.122,87	398.903,57	0,37	63.758,09
398.903,58	Y MAS	0,4	75.725,20

1.4. Ajustes que deben efectuarse al término del período mensual, para calcular y practicar la retención definitiva de Impuesto Único de Segunda Categoría.

Efectuado los cálculos mencionados y practicadas los descuentos correspondientes conforme a lo dispuesto en las situaciones 1.1.- o 1.2.-, ya sea porque el trabajador no cumplió los turnos o días-turnos convenidos inicialmente, o porque su empleador o pagador de la renta, optó por efectuar un cálculo y practicar un anticipo a cuenta de la retención definitiva del monto de impuesto, al término del período mensual respectivo, podrían presentarse cualquiera de las siguientes situaciones:

- i) Que, el monto o cantidad descontada de la remuneración o renta pagada al trabajador, practicada conforme a los números 1.1.- o 1.2.-, por parte del empleador o pagador de la renta, sea igual al monto correspondiente a la retención definitiva calculada según los turnos o días-turnos efectivamente trabajados.
- ii) Que, el monto o cantidad descontada de la remuneración o renta pagada al trabajador, practicada conforme a los números 1.1.- o 1.2.-, por parte del empleador o pagador de la renta, sea superior al monto correspondiente a la retención definitiva calculada según los turnos o días-turnos efectivamente trabajados.
- iii) Que, el monto o cantidad descontada de la remuneración o renta pagada al trabajador practicada conforme a los números 1.1.- o 1.2.-, por parte del empleador o pagador de la renta, sea inferior al monto correspondiente a la retención definitiva calculada según los turnos o días-turnos efectivamente trabajados.

En base a las situaciones previstas en el párrafo anterior, el empleador o pagador de dichas rentas deberá seguir las siguientes instrucciones:

- a) En el primer caso, las sumas descontadas al trabajador se considerarán retenidas en forma definitiva, para los efectos de su posterior declaración y entero, dentro del plazo legal, mediante el formulario correspondiente, sin necesidad de que se efectúe ajuste alguno;
- b) En el segundo caso, el empleador o pagador de la renta, junto con restituir al trabajador los valores descontados en exceso de la retención correspondiente, al constituir éstos saldos de rentas o remuneraciones pendientes, procederá a declarar y enterar en arcas fiscales, dentro del plazo legal, las sumas correctamente retenidas mediante el formulario correspondiente; y
- c) En el tercer caso, el respectivo empleador o pagador de la renta, deberá declarar y enterar en arcas fiscales, la totalidad de las sumas que haya debido retener a dicho trabajador, esto es, la retención definitiva calculada, conforme lo dispuesto en el artículo 74, N° 1, en relación con los artículos 42, N° 1, y 43 N° 1, incisos 1º, y 4º, todos de la LIR, abonando la parte que haya sido previamente descontada de las mismas. Todo lo anterior, sin perjuicio

del derecho al reembolso, por parte del trabajador, que le corresponda por aquella parte de la retención que no practicó oportunamente, según el caso.

2. CÁLCULO DEL IMPUESTO ÚNICO DE SEGUNDA CATEGORÍA, EN CASO DE TRABAJADORES QUE OBTENGAN RENTAS SIMULTÁNEAMENTE DE MÁS DE UN EMPLEADOR.

En el caso de trabajadores eventuales y esporádicos que obtengan rentas referidas en el artículo 42, N°1, de la LIR, con motivo de la prestación de servicios por turnos o días-turnos, a más de un empleador, en un mismo periodo mensual, deberán proceder a la reliquidación del impuesto respectivo, en conformidad con lo dispuesto en el artículo 47 de dicho cuerpo legal, por el período correspondiente, considerando el monto de los tramos de las tasas progresivas y de los créditos pertinentes, que hubieren regido en cada período.

En consecuencia, los trabajadores que se encuentren en esta situación, deberán reliquidar dicho tributo en **forma anual**, considerando para dichos efectos el monto de los tramos de las tasas progresivas y de los créditos pertinentes que hubieren regido en cada período, dividido por el número de turnos o días-turnos efectivamente realizados en cada periodo mensual, debiendo presentar una declaración anual por la diferencia de impuesto que resulte, conforme lo exige el N° 5, del artículo 65 de la LIR. La diferencia de impuesto que se determine, de acuerdo a dichas normas, deberá declararse dentro del mes de abril del año tributario correspondiente, según lo dispone el artículo 69 de la Ley antes mencionada.

Para estos efectos, dicha declaración deberá ser confeccionada en base a los antecedentes entregados por sus empleadores o institución pagadora de la renta, en los cuales se deberá detallar la totalidad de los días-turnos realizados en cada mes, las rentas pagadas y el Impuesto Único de Segunda Categoría, retenido de manera definitiva.

III.- VIGENCIA DE ESTAS INSTRUCCIONES.

Considerando que las normas legales que son materia de la presente Circular, no han sido objeto de modificaciones, tampoco se ha innovado respecto de las instrucciones generales impartidas sobre la determinación del Impuesto Único de Segunda Categoría que debe retenerse de manera definitiva. Sin perjuicio de lo anterior, las instrucciones relativas al cálculo provisional de la tasa de retención de Impuesto Único de Segunda Categoría, regirán respecto de las rentas pagadas a los trabajadores eventuales y discontinuos, a contar de la publicación de esta Circular en extracto en el Diario Oficial.

Saluda a Uds.,

MARIO VILA FERNÁNDEZ
DIRECTOR (S)

IBC/CMC/CDV/gvc

DISTRIBUCIÓN:

AL BOLETÍN
OFICINA DE GESTIÓN NORMATIVA
A INTERNET
AL DIARIO OFICIAL EN EXTRACTO