



## Créditos por Gastos de Capacitación e Impuesto a la Renta (Concordancia con la Circular N° 9 de 2009) Primera Parte

### Introducción

#### Norma legal que regula el beneficio

En esta cartilla nos referiremos al beneficio tributario relacionado con los gastos de capacitación, de manera de mejorar la comprensión de esta franquicia y dar a conocer el mismo tiempo, las modificaciones que se vienen presentando, las que tienen como norte facilitar el pago de los impuestos, incluyendo la posibilidad de hacer imputaciones mensuales de los mismos.

La Ley 19.518 del año 1997, en su artículo N° 36 faculta a los contribuyentes de primera categoría de la Ley de Impuesto a la Renta, descontar como crédito contra los impuestos anuales, los gastos incurridos por las empresas en el financiamiento de acciones, actividades o programas de capacitación ocupacional que realicen a favor de sus trabajadores, desarrollados en el territorio nacional, y que se encuentren debidamente autorizados por el SENCE, de acuerdo al estatuto de capacitación.

#### Concepto de capacitación

“Es 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 y condiciones de vida y de trabajo e incrementar la productividad nacional, procurando la necesaria adaptación de los trabajadores a los procesos tecnológicos y a las modificaciones estructurales de la economía”. Se puede agregar que son aquellas acciones que preparan y mejoran el desempeño de una persona en una actividad laboral.

## **Contribuyentes que pueden acceder a la franquicia**

El sistema está orientado a los contribuyentes del impuesto de primera categoría de la Ley de Impuesto a la Renta. El contribuyente puede estar asimilado conforme a los artículos 20, 14 bis, o 14 ter, tributando a base de renta efectiva mediante contabilidad completa o simplificada o declarando acogido a un régimen de renta presunta (actividades agrícolas, mineras o de transporte).

Cabe recordar que desde el punto de vista tributario, toda persona natural o jurídica reviste la calidad de contribuyente, en la medida que pueda ser afectada con impuestos. Es decir, basta que las personas posean bienes o desarrollen actividades susceptibles de generar rentas que se clasifiquen en la primera categoría de la Ley de Renta.

Por lo tanto salvo algunas excepciones no se atiende a la naturaleza de las personas, sino que se considera las actividades que estas realizan en el plano económico, los actos y contratos que ejecuten y los beneficios que puedan obtener. Por lo tanto las personas que no persigan fines de lucro están afectas a impuestos como cualquier otra persona o entidad en la medida que obtengan o generen rentas clasificadas en la primera categoría, considerando que la fuente generadora de los ingresos se encuentre comprendida entre los números 1 al 5 del artículo 20 de la Ley de Impuesto a la Renta.

Así por ejemplo, las Corporaciones Municipales constituyen personas Jurídicas de Derecho Privado, estas instituciones revisten la calidad de contribuyentes en la medida que obtengan rentas clasificadas en la primera categoría, y en virtud de esta condición pueden acceder al beneficio tributario del crédito por gastos de capacitación, siempre y cuando se de cumplimiento a las disposiciones de la Ley Nº 19.518.

Los contribuyentes que tributan en renta presunta, como los transportistas de pasajeros, tienen derecho a utilizar la franquicia de gastos de capacitación, no obstante estar eximidos de la obligación de dar aviso de iniciación de actividades. Cuando deban hacer uso de la franquicia en su declaración anual de impuesto, deberán presentar ante el SII la Declaración Jurada de inicio de actividades dentro de los dos meses siguientes al término del año comercial en que se efectuó la capacitación.

También procede la referida franquicia, cuando el contribuyente por razones de pérdida tributaria en el ejercicio no se encuentre afecto al impuesto de primera categoría o se encuentre exento del citado tributo, ya sea, por no exceder su base imponible al monto exento que alcanza al referido gravamen, o tal exención provenga de una norma legal expresa como sucede con los contribuyentes que desarrollan actividades en las zonas francas, o los que desarrollan actividades acogidas a la Ley Navarino y Ley del Tierra del Fuego.

Debe señalarse, que las sociedades de profesionales que opten por tributar acogidas a las normas de la primera categoría. (Art 20 Nº 5), pueden acceder al crédito por gastos de capacitación. (Oficio Nº 3.819/03).

## **Contribuyentes que no tienen derecho al crédito por gastos de capacitación**

1º.- No tienen acceso al beneficio del crédito los contribuyentes de la 1ª. Categoría, cuyas rentas provengan únicamente de los siguientes capitales mobiliarios.

1.1. 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, percibidos por personas domiciliadas o residentes en Chile.

1.2. Intereses de depósitos en dinero, ya sea, a la vista o a plazo.

2º.- Los pequeños contribuyentes de la Primera Categoría que se encuentren sujetos a un impuesto único sustitutivo del Impuesto a la Renta, como son, los pequeños contribuyentes del artículo 22, pequeños mineros artesanales, pequeños comerciantes que desarrollan actividades en la vía pública, suplementeros, propietarios de un taller artesanal y pescadores artesanales.

En el caso de los pequeños mineros artesanales, el Servicio ha señalado, que están facultados para tributar anualmente en reemplazo del impuesto único que les afecta, mediante el régimen de renta presunta establecido en el N° 1 del Art. 34. Cuando los mencionados contribuyentes opten por el régimen de renta presunta, no podrán volver al sistema del impuesto único ya indicado. Por lo tanto, si hacen la opción ya señalada, en virtud de esta última condición pueden acceder al crédito por gastos de capacitación establecido en el art.36 de la Ley 19.518 del año 1997.

3º.- Los contribuyentes de la Segunda Categoría, trabajadores dependientes del 42 N° 1 y trabajadores independientes y sociedades de profesionales acogidas a las normas de la segunda categoría del artículo 42 N° 2 , los afectos al Impuesto Global Complementario o Impuesto Adicional, según proceda.

## **Beneficiarios de la capacitación**

Son beneficiarios del sistema los trabajadores que se encuentren en actividad (con contrato), los cesantes (ex-trabajadores), los desempleados que buscan trabajo por primera vez y aquellos eventuales trabajadores que celebren un contrato de capacitación bajo la modalidad de pre-contrato.

También se beneficia el empresario individual o socios de sociedades de personas que trabajan en la sociedad.

Para que las empresas o sociedades tengan derecho a usar el beneficio tributario que se comenta, es indispensable que al término del ejercicio tengan remuneraciones imponibles para los efectos previsionales, ya sea asignadas, o pagadas a sus propietarios o socios y/o pagadas a los trabajadores dependientes contratados como tales.

Las cotizaciones previsionales se pueden efectuar por cualquier lapso, ya que la norma no establece que deban realizarse por un período determinado, sólo exige que al término del ejercicio existan remuneraciones imponibles pagadas a los trabajadores, con el fin de determinar el límite máximo del 1%.

### **Costos Directos de la Capacitación**

De acuerdo a lo establecido por el art. 24 del reglamento del Estatuto, se entenderá por costos directos de una actividad o curso, las sumas pagadas por las empresas a los organismos Técnicos de Capacitación, hasta el monto autorizado por el SENCE por la capacitación de su personal, debidamente individualizado y siempre que exista constancia del comprobante de pago de la prestación de servicios, o bien, el total del aporte realizado por la empresa a un organismo técnico intermedio de capacitación.

### **Actividades de capacitación realizadas directamente por la empresa**

Las empresas normalmente sirviéndose de un departamento o unidad de capacitación, pueden recurrir a los servicios de los organismos capacitadores para preparar o capacitar a su personal, realizando la capacitación en la empresa misma o fuera de ella.

En esta condición se consideran costos directos los siguientes desembolsos:

- Remuneraciones u honorarios de relatores o instructores, contratados exclusivamente para impartir los cursos.
- Remuneraciones por concepto de horas extraordinarias pagadas al personal de la empresa, originadas exclusivamente por su labor como docente o instructor de las actividades de capacitación, siempre y cuando estas se desarrollen fuera de la jornada de trabajo.
- Material de consumo indispensable para el cometido del curso.
- Material didáctico, tales como, apuntes, guías, diapositivas, transparencias, cuadernos, lápices, y otros materiales que estime como tales el SENCE.
- Arriendos de equipos que sean indispensables para el logro de los objetivos del curso.
- Viáticos y gastos de movilización de los docentes o instructores originados por las acciones de capacitación desarrolladas fuera de su lugar habitual de trabajo.

Los desembolsos ya señalados se acreditarán con los documentos legales correspondan, de acuerdo a la naturaleza del servicio prestado y cumpliendo las condiciones que se exigen en el art. 31 de la Ley de la Renta.

## **Actividades de capacitación realizadas directamente por organismos capacitadores**

En esta alternativa la empresa le encomienda a un organismo capacitador autorizado por el SENCE, la capacitación que requiere. Las empresas pueden recurrir aisladas o conjuntamente a los servicios de los organismos capacitadores indicados para que les realicen programas de capacitación a su personal.

En estos casos el costo directo de los cursos o actividades de capacitación, susceptibles de transformación en créditos en contra del impuesto de primera categoría, esta conformado por las sumas que las empresas paguen a los organismos capacitadores, debidamente acreditadas por los respectivos comprobantes o documentos legales que deben emitir los organismos capacitadores señalados. (Boletas de honorarios, o boletas de prestación de servicios a terceros emitida por la empresa que contrató los servicios, según resolución 551 de 1975 del SII). Si el instructor es persona jurídica nacional debe emitir factura si se trata de sociedades afectas a IVA.

## **Actividades de capacitación realizadas por las empresas a través de los Organismos Técnicos Intermedios reconocidos por el SENCE**

Cuando las empresas realicen las actividades o acciones de capacitación a través de los organismos Técnicos Intermedios para capacitación (OTIC) reconocidos por el SENCE, los Costos Directos para efecto de la franquicia tributaria, están conformados por los aportes o cuotas que las empresas adherentes efectúen a los citados organismos.

Para este caso los OTIC deberán entregar a las empresas adherentes un certificado en el cual conste el monto y la fecha de cada uno de los aportes efectuados, antecedentes que las empresas deberán mantener en su poder como documentación sustentatoria para acreditar los costos incurridos en la capacitación de sus trabajadores. Cabe recordar que los OTIC anualmente deben presentar la declaración jurada N° 1831. (Aportes recibidos por OTIC).

## **Período y lugar donde se deben desarrollar las actividades**

La rebaja se aplicará respecto del ejercicio en el cual efectivamente se ha incurrido en el gasto de capacitación. Si las actividades de capacitación se hubieren efectuado en dos o más ejercicios, dicho descuento se aplicará en la proporción en que hayan sido ejecutados en cada uno de ellos. De manera que si un programa de capacitación incluye dos períodos, y se cancela la totalidad en el primer periodo, sólo podrá considerarse como costo directo la parte del programa efectivamente desarrollado en el citado ejercicio, y la parte restante se

considerará como costo en el ejercicio siguiente en que haya sido terminada la actividad de capacitación.

Respecto del lugar, es necesario señalar que los costos incurridos en la capacitación ocupacional de los trabajadores son aquellos que corresponden a actividades desarrolladas exclusivamente en el territorio nacional. Esto implica que no existe ninguna posibilidad que la capacitación pueda ser ejecutada o realizada en el exterior.

## **Límite General y Especial a descontar por concepto de crédito**

### **por capacitación**

La suma máxima a descontar por concepto de crédito por gastos de capacitación, no podrá exceder del 1% de las remuneraciones imponibles anuales para los efectos previsionales efectivamente pagadas al personal en el mismo lapso en el cual se desarrollaron las acciones de capacitación.

En los casos de empresas que efectúen aportes a OTIC, conforme los dispone el art. 38 de la ley, el derecho a la franquicia tributaria por los aportes efectuados nace en el año que en que se efectúen o enteren tales sumas y además en ese período la empresa debe tener remuneraciones imponibles anuales para los efectos previsionales y así poder cuantificar el monto del citado crédito.

En cuanto al límite especial, las empresas podrían optar por los siguientes topes, cuando su límite general del 1% de las remuneraciones imponibles, actualizadas al término del ejercicio comercial respectivo, sea inferior a los que a continuación se indican:

- Los contribuyentes que tengan una planilla anual de remuneraciones imponibles para los efectos previsionales, igual o superior a 45 UTM, debidamente actualizada al término del ejercicio, y sobre la cual se hayan pagado las cotizaciones previsionales, podrán deducir como crédito por gastos de capacitación, en reemplazo del límite general del 1% , 9 UTM.
- Los contribuyentes que tengan una planilla anual de remuneraciones imponibles para los efectos previsionales, superior a 35 UTM y menor a 45 UTM, debidamente actualizada al término del ejercicio, y sobre la cual se hayan pagado las cotizaciones previsionales correspondientes, podrán deducir como crédito por gastos de capacitación, en reemplazo del límite general del 1%, 7 UTM.
- Los contribuyentes que tengan una planilla anual de remuneraciones imponibles para los efectos previsionales, debidamente actualizada al término del ejercicio y sobre la cual se hayan pagado las cotizaciones previsionales, inferior de 35 UTM, no tendrán derecho al crédito por gastos de capacitación.

Cabe señalar que el límite de 9 o 7 UTM, solo es aplicable cuando el tope máximo, esto es, el 1% de las remuneraciones imponibles, sea inferior a las mencionadas 9 o 7 UTM, no así cuando no se pueda determinar por no haberse pagado o asignado remuneraciones imponibles, situación en la cual no procede invocar los límites especiales antes referidos.

## **Beneficio adicional en acciones de capacitación con acuerdo**

### **del comité Bipartito**

Los Comités Bipartito de Capacitación, son una entidad formada al interior de una empresa, constituida por tres representantes del empleador y tres de los trabajadores y se crean al interior de las empresas con el fin de acordar y evaluar los programas de capacitación ocupacional de las mismas, como también asesorar a la Dirección sobre toda clase de materias relacionadas con la capacitación.

Cuando el programa de capacitación es acordado por el comité y se realicen las actividades de capacitación a través de los OTIC, la empresa podrá descontar hasta un 20 % adicional respecto al valor hora participante fijado por el SENCE, en la medida que no supere el costo efectivo por cada uno de los participantes informados en una acción de capacitación.

Para hacer uso del beneficio adicional, la empresa deberá presentar previamente el acta de constitución del comité y el programa de capacitación acordado por él.

## **Liquidación, visación y acreditación del crédito por gastos de Capacitación**

La liquidación es el proceso a través del cual la empresa ratifica al SENCE la realidad de la ejecución de los cursos que había comunicado en forma previa a su inicio, con el propósito de obtener del parte del SENCE la visación provisoria de los montos incurridos en las correspondientes acciones de capacitación, y de esta manera posteriormente hacer uso de la franquicia tributaria, en la medida que haya cumplido con los demás requisitos.

El plazo que tienen las empresas para presentar al SENCE la liquidación de todos los gastos realizados en la capacitación de sus trabajadores es de 60 días corridos, contados desde el término de la acción de capacitación.

Los antecedentes referidos, para su validación, deberán contar con la visación del SENCE, mediante los formularios, documentos y procedimientos administrativos que utiliza dicho organismo para tales fines; esta visación se otorgará sin perjuicio de las facultades que tiene el Servicio de impuestos Internos para aceptar o denegar el uso del crédito por capacitación contra el impuesto de primera categoría.

CARTILLA TRIBUTARIA es una publicación de la Cámara Chilena de la Construcción A.G. que busca desarrollar temas

vinculados directa o indirectamente al sector con el propósito de contribuir al debate sobre crecimiento y desarrollo del país.

Se autoriza su reproducción total o parcial siempre que se cite expresamente la fuente. Para acceder a CARTILLA TRIBUTARIA

y a los estudios de la Cámara Chilena de la Construcción A.G. por Internet, conéctese a [www.cchc.cl](http://www.cchc.cl)

Es de responsabilidad del usuario verificar la vigencia del documento.

Director responsable: Carolina Arrau

## COORDINACIÓN DE ASESORÍAS Y ESTUDIOS LEGALES DE LA GERENCIA DE ESTUDIOS

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

Teléfono 376 3385 / Fax 580 5106 [www.cchc.cl](http://www.cchc.cl)

El SENCE se abstendrá de visar los gastos en que incurran las empresas por conceptos de actividad de capacitaciones, cuando los participantes en ellas no hayan cumplido con una asistencia mínima del setenta y cinco por ciento de las horas totales del curso. Asimismo, las empresas no podrán acogerse a la franquicia tributaria por aquellas acciones de capacitación que se hayan ejecutado en términos distintos a los aprobados, inconclusas o simplemente no ejecutadas.

Para la acreditación ante el SII los contribuyentes que hagan uso de la franquicia tributaria por gastos de capacitación, deberán mantener en su poder y adjunto a su balance y declaración de impuesto a la renta de cada año tributario, las liquidaciones y el correspondiente certificado computacional emitido por el SENCE que acredita los gastos o desembolsos incurridos en la capacitación de sus trabajadores, que pueda deducirse como crédito del Impuesto de Primera Categoría de la Ley de la Renta, o bien, que puedan considerarse como un gasto necesario para producir renta, en los términos que prescribe el artículo 31.

Los contribuyentes que se acojan a la rebaja y que se encuentren liberados de la obligación de llevar contabilidad, deberán acreditar los gastos mediante la documentación fidedigna correspondiente (liquidación de SENCE, certificados de OTIC) y el monto de las remuneraciones imponibles por medio de las planillas de imposiciones previsionales obligatorias. Lo anterior solo a petición del SII en la oportunidad en que lo requiera.

Las empresas que realicen actividades de capacitación a través de un Organismo Técnico Intermedio para Capacitación (OTIC), deberán mantener en su poder y adjunto también a su balance y declaraciones de impuesto, además de los documentos antes mencionados, un certificado emitido por dicho organismo, en el cual conste si dichas actividades de capacitación fueron realizadas o no, así como el monto y la fecha en que se efectuaron los respectivos aportes. Estos organismos no podrán emitir dicho certificado sino una vez percibidos efectivamente los aportes de que dan cuenta.

J u n i o 2 0 0 9

