Estimados lectores,

Cumpliéndose tres años desde la emisión de nuestro primer Reporte Tributario, quisiéramos agradecer el apoyo que nuestros más de 9.500 lectores nos han brindado, utilizando nuestras publicaciones como material constante de consulta y apoyo docente, lo cual nos enorgullece y motiva a seguir contribuyendo al área de estudio, confirmando nuestro compromiso de ser un referente en materias tributarias.

Esta trigésimo cuarta edición del Reporte Tributario, Nº34 Enero/2013, trata un tema de contingencia y que sin duda atañe a todos los profesionales del área, el proceso de Operación Renta A.T. 2013, el cual como cada año incorpora cambios y nuevos temas a considerar tanto en lo administrativo como en lo legal, configurándose de esta forma como un verdadero desafío. En primer lugar se describe el proceso e Operación Renta y sus implicancias a lo largo del año, luego se revisan las declaraciones juradas que se han modificado y aquellas nuevas que se deben declarar a partir del presente período.

Con la promulgación de la Ley N°20.630, publicada en el Diario Oficial con fecha 27 de septiembre de 2012, que perfecciona la legislación tributaria y financia la reforma educacional, la operación renta del año tributario 2013 tiene un elemento adicional en materias de impuestos, pues dicha norma incorpora una serie de modificaciones legales a la Ley sobre Impuesto a la Renta, algunas de las cuales entran en vigencia a contar del año comercial 2012 y en consecuencia, afectará a las rentas declaradas en el presente año tributario.

El Centro de Estudios Tributarios (CET UChile), continuará mensualmente desarrollando temas de índole tributaria, para lo cual los invitamos a visitar www.cetuchile.cl donde podrán encontrar publicaciones sobre diversos estudios tributarios, seminarios, apariciones en prensa de nuestros colaboradores e integrantes, análisis de jurisprudencia, historial de reportes tributarios, tesis para la obtención del grado de Magíster en Tributación de la Universidad de Chile, entre otras temáticas.

Saludos cordiales,
Profesor Javier Jaque López
Director Ejecutivo del Centro de Estudios Tributarios
CET UChile

OPERACIÓN RENTA AÑO TRIBUTARIO 2013

I. INTRODUCCIÓN

Todos los años la operación renta representa uno de los principales hitos en materia tributaria, debido a que en dicho proceso las personas deben presentar la determinación de sus impuestos a la renta conforme a la Ley respectiva.

Es en esta oportunidad donde los contribuyentes deben presentar una declaración jurada anual de impuestos por sus rentas obtenidas durante el año comercial 2012. Asimismo, los contribuyentes podrán invocar los distintos beneficios tributarios a los cuales tienen derecho. En términos generales, los beneficios o franquicias consisten en créditos, disminuciones a las bases imponibles o exenciones tributarias. En el caso de las empresas los beneficios más comunes son: Las contribuciones de bienes raíces, crédito por adquisición de activos fijos, créditos por gastos de capacitación, donaciones, etcétera. En el caso de las personas naturales los beneficios más comunes son los ahorros previsionales voluntarios, créditos por saldo de ahorros netos positivos, excedentes de libre disposición, dividendos con garantía hipotecaria, entre otros.

Para las empresas la operación renta es un proceso complejo influido por el tamaño de la organización, las características de sus transacciones o la naturaleza de las rentas que obtienen. Si a lo anterior agregamos el monto de los impuestos involucrados, obliga a dichas entidades a crear una serie de controles internos de carácter tributario, contratar asesorías y/o efectuar o contratar una capacitación externa en materias impositivas, de modo de evitar contingencias con el Servicio de Impuestos Internos.

Con la promulgación de la Ley N° 20.630, publicada en el Diario Oficial con fecha 27 de septiembre de 2012, que perfecciona la legislación tributaria y financia la reforma educacional, la operación renta del año tributario 2013 tiene un elemento adicional en materias de impuestos, pues dicha ley incorpora una serie de modificaciones legales a la Ley sobre Impuesto a la Renta, muchas de las cuales entran en vigencia a contar del año comercial 2012 y, en consecuencia, afectará a las rentas declaradas en el presente año tributario.

Las principales modificaciones incorporadas por la ley señalada en el párrafo anterior, rigen a contar del 01 de enero de 2013, afectando a las rentas que deben ser declaradas en el año tributario 2014. Sin embargo, los contribuyentes deben encontrarse debidamente interiorizados en tales modificaciones, pues las operaciones afectadas por estas normas actualmente se están desarrollando.

Pues bien, el presente reporte tributario tiene por objeto comentar las principales novedades que los contribuyentes deben tener presente para confeccionar su declaración anual de impuestos a la renta, incluyendo, entre otras materias, las modificaciones introducidas por la Ley N° 20.630 cuya vigencia inicia el presente año tributario.

II. NOVEDADES PARA EL PRESENTE AÑO TRIBUTARIO

En el presente año tributario existen varias novedades que debemos tener presente a la hora de la confección de la declaración anual de impuestos a la renta de los contribuyentes, entre las cuales encontramos nuevas obligaciones y beneficios tributarios, tales como:

1. Nueva obligación de cotizar sobre honorarios.
2. Reliquidación del impuesto único de segunda categoría.
3. Crédito por gastos en educación.
4. Tasa del impuesto de primera categoría.
5. Crédito por impuesto de primera categoría financiado con impuestos pagados en el exterior.

NUEVA OBLIGACIÓN DE COTIZAR SOBRE HONORARIOS

La Ley N° 20.255, de 2008, (Reforma previsional) introdujo una serie de modificaciones al DL N°3.500, de 1980, entre las cuales se encuentra la obligación de los trabajadores independientes de cotizar sobre sus honorarios percibidos. Dicha obligación consiste en considerar una renta imponible anual equivalente al 80% del conjunto de rentas brutas gravadas del artículo 42 N°2 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, sean rentas documentadas mediante boletas de honorarios o boletas de prestación de servicios de terceros, o bien, correspondan a participaciones en sociedades de profesionales acogidas a las normas de la segunda categoría.

Para estos efectos previsionales la renta tendrá un mínimo y un máximo. El mínimo de la renta no podrá ser inferior a un ingreso mínimo mensual, lo que significa que si un contribuyente obtiene una renta inferior al límite señalado, queda liberado de la obligación de cotizar sobre dichas cantidades. Por su parte, el máximo corresponderá a 12 veces la remuneración máxima imponible, la cual para el año comercial 2012 ascendía a 67,4 UF, entonces la renta máxima que deberá ser afectada con dichas cotizaciones será de 808,8 UF.

Por su parte, será el Servicio de Impuestos Internos quien verificará el monto efectivo que debió pagar el afiliado independiente por concepto de cotizaciones, para posteriormente informar a la Tesorería General de la República y las respectivas AFPs.

Gradualidad en la aplicación de la obligación de cotizar

Las normas transitorias de la Ley N° 20.255, de 2008, fijan una gradualidad en la aplicación de la obligación de cotizar sobre los honorarios, como asimismo la posibilidad de los contribuyentes de eximirse de tal obligación en determinados períodos, lo cual se puede observar en el siguiente cuadro resumen:

Año comercial	Obligaciones de cotizar			% sobre la renta imponible anual (Honorarios x 80%)	Posibilidad de renunciar manifestándolo expresamente
	Pensión	Accidentes del trabajo y enfermedades profesionales	Salud		
2012	Si	Si	No	40%	Si
2013	Si	Si	No	70%	Si
2014	Si	Si	No	100%	Si
2015	Si	Si	No	100%	No
2016	Si	Si	No	100%	No
2017	Si	Si	No	100%	No
2018 y sgtes.	Si	Si	Si	100%	No

Como se indicó anteriormente, los contribuyentes pueden manifestar su voluntad de renunciar a la obligación de cotizar en los años tributarios 2013, 2014 y 2015, opción que se materializa mediante una declaración que deberán realizar en página del Servicio de Impuestos Internos (www.sii.cl).

De acuerdo a la tabla precedente, encontramos que por el año comercial 2012, AT 2013, en caso que el contribuyente no renuncie expresamente a la obligación de cotizar, ni tampoco se encuentre en las situaciones particulares en que la propia ley libera a los contribuyentes[1], deberán pagar las cotizaciones previsionales sobre una base equivalente al 40% del 80% de la renta bruta del artículo 42 N° 2 de la Ley de la Renta. Lo propio ocurrirá en el año comercial 2013, AT 2014, donde la obligación debe cumplirse sobre una base equivalente al 70% del 80% de los honorarios correspondientes, hasta que en el año comercial 2014, AT 2015, los contribuyentes finalmente cotizarán por el 100% del 80% de sus rentas, terminando de esta forma la gradualidad en la aplicación de esta obligación, salvo el caso de las cotizaciones de salud que recién comienzan su aplicación en el año comercial 2018.

Producto de esta innovación previsional, que genera efectos impositivos, sin dudas se provocarán modificaciones al formulario 22 del presente año tributario, con el objeto de controlar la correcta imputación de tales cotizaciones y/o la determinación de las deudas previsionales que afectan a los contribuyentes.

III. RELIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO ÚNICO DE SEGUNDA CATEGORÍA

La Ley N° 20.630, de 2012, modificó el artículo 47 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, en el cual se establece a los contribuyentes la obligatoriedad de reliquidar el impuesto único de segunda categoría, cuando en un mismo período habitual de pago (el mismo mes) ha obtenido dos o más rentas afectas al mencionado tributo.

Esta situación se justifica debido a que la remuneración del contribuyente se

[1] Mayores detalle sobre esta materia se puede encontrar en el reporte tributario N° 24 de marzo de 2012.

encuentra fraccionada en distintos empleadores y consecuencialmente ha pagado un tributo menor al que corresponde. Recordemos que el artículo 74 N°1 de la LIR[2] obliga a los empleadores o pagadores a retener el tributo que grava la renta que están pagando. Dicha retención cumple la obligación tributaria del contribuyente beneficiado con la renta, por lo tanto, tales personas, no se encuentran obligados a presentar una declaración anual de impuestos. No obstante lo anterior, cuando el contribuyente debe reliquidar sus impuestos, conforme a lo señalado en el párrafo anterior, el artículo 65 N° 5 los obliga a presentar una declaración anual para efectos de enterar por esta vía la diferencia de impuestos que se produzca.

Por ejemplo, podemos encontrar a un contribuyente que obtiene una renta del trabajo en el mes de septiembre de 2012 de su empleador "A" por la suma de $800.000 y en consecuencia tal empleador retendrá el impuesto con tasa del 5%. Además tal contribuyente tiene un segundo empleador "B", quien paga una renta por $500.000, cantidad que queda exenta del tributo. Sin embargo, claro está que el trabajador obtuvo en aquel mes una renta total de $1.300.000, cantidad que debió ser gravada con tasa del 10%, considerando por su puesto la rebaja correspondiente por la progresividad del impuesto.

1. NUEVA MODALIDAD DE RELIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO ÚNICO DE SEGUNDA CATEGORÍA

De acuerdo a la modificación introducida al artículo 47 de la LIR, los contribuyentes que obtengan, dentro de un mismo período habitual de pago, rentas de más de un empleador o pagador, continuarán obligados a reliquidar anualmente el impuesto único de segunda categoría, pero con la diferencia que dicha reliquidación no se realizará mes por mes, sino que se efectuará anualizando el impuesto único de segunda categoría, vale decir, se considerará el total de rentas obtenidas en el año debidamente actualizadas al término del ejercicio y se les aplicará la escala de tasas del impuesto respectivo considerando la tabla del referido tributo en unidades tributables anuales.

Este nuevo procedimiento permitirá que aquellos contribuyentes que han obtenido rentas simultáneas sólo en algunos meses del ejercicio, obtengan una disminución en su carga tributaria, incluso la reliquidación del impuesto puede arrojar un saldo a favor de los contribuyentes.

Esta modalidad de reliquidación acerca la brecha entre la carga tributaria de los trabajadores dependientes respecto de los trabajadores independientes, últimos que se encuentran afectos al impuesto global complementario.

Junto con la modificación al procedimiento de la reliquidación, también se innovó respecto a la connotación tributaria que tendrán las retenciones del impuesto único de segunda categoría. Hasta antes de la reforma dicha retención sólo podía ser imputada en contra del impuesto único reliquidado, sin embargo, dicho tributo ahora tiene derecho a devolución cuando resulte un excedente luego de su imputación, lo que viene a constituir un beneficio que antes sólo se podía lograr cuando el contribuyente poseía una franquicia tributaria que disminuía su base imponible, como un ahorro previsional voluntario (42 bis - APV), intereses por créditos con garantías hipotecarias (55 bis), entre otros.

Para efectos de apreciar los efectos impositivos, a continuación se expone un ejemplo práctico, conforme los siguientes antecedentes:

[2] Ley sobre Impuesto a la Renta.

Mes	Valores históricos				Factor actualiz.	Valores actualizados			
	Empleador 1		Empleador 2			Empleador 1		Empleador 2	
	Renta	Impto retenido	Renta	Impto retenido		Renta	Impto retenido	Renta	Impto retenido
Enero	400,000	0	600,000	3,582	1.015	406,000	0	609,000	3,636
Febrero	400,000	0	600,000	3,423	1.014	405,600	0	608,400	3,471
Marzo	400,000	0	600,000	3,397	1.000	400,000	0	600,000	3,397
Abril	400,000	0	600,000	3,290	1.009	403,600	0	605,400	3,320
Mayo	400,000	0	600,000	3,237	1.008	403,200	0	604,800	3,263
Junio	400,000	0	600,000	3,210	1.008	403,200	0	604,800	3,236
Julio	0	0	0	0	1.011	0	0	0	0
Agosto	0	0	0	0	1.011	0	0	0	0
Septiembre	0	0	0	0	1.009	0	0	0	0
Octubre	0	0	0	0	1.001	0	0	0	0
Noviembre	0	0	0	0	1.000	0	0	0	0
Diciembre	0	0	0	0	1.000	0	0	0	0
Totales	2,400,000	0	3,600,000	20,139		2,421,600	0	3,632,400	20,323

A continuación realizaremos la reliquidación del impuesto único tal como se realizaba hasta antes de la modificación del artículo 47 de la Ley de la Renta, para luego compararla con la modificación legal que se comenta.

Mes	Valores históricos				Total renta mensual	Impuesto reliquidado	Total impto retenido	Diferencia impuesto a pagar
	Empleador 1		Empleador 2					
	Renta	Impto retenido	Renta	Impto retenido				
Enero	400,000	0	600,000	3,582	1,000,000	23,582	3,582	20,000
Febrero	400,000	0	600,000	3,423	1,000,000	23,423	3,423	20,000
Marzo	400,000	0	600,000	3,397	1,000,000	23,397	3,397	20,000
Abril	400,000	0	600,000	3,290	1,000,000	23,290	3,290	20,000
Mayo	400,000	0	600,000	3,237	1,000,000	23,237	3,237	20,000
Junio	400,000	0	600,000	3,210	1,000,000	23,210	3,210	20,000
Julio	0	0	0	0	0	0	0	0
Agosto	0	0	0	0	0	0	0	0
Septiembre	0	0	0	0	0	0	0	0
Octubre	0	0	0	0	0	0	0	0
Noviembre	0	0	0	0	0	0	0	0
Diciembre	0	0	0	0	0	0	0	0
Totales	2,400,000	0	3,600,000	20,139	6,000,000	140,139	20,139	120,000

Como se puede observar, la reliquidación se realiza considerando los valores históricos, dando como resultado una diferencia de impuestos equivalente a la suma de $120.000, cantidad que el contribuyente debería enterar en arcas fiscales mediante el formulario 22, en el mes de abril del año 2013[3].

Ahora veremos el procedimiento de reliquidación de acuerdo al nuevo artículo 47 de la LIR, modificado por la Ley N° 20.630, de 2012, cuya vigencia es a contar del 01.01.2012 (Año Tributario 2013).

[3] Se recuerda que este es el procedimiento antiguo de reliquidación, que no se encuentra vigente para el presente año tributario 2013.

Mes	Valores actualizados			
	Empleador 1		Empleador 2	
	Renta	Impto retenido	Renta	Impto retenido
Enero	406,000	0	609,000	3,636
Febrero	405,600	0	608,400	3,471
Marzo	400,000	0	600,000	3,397
Abril	403,600	0	605,400	3,320
Mayo	403,200	0	604,800	3,263
Junio	403,200	0	604,800	3,236
Totales	2,421,600	0	3,632,400	20,323

Renta empleador A, actualizadas……..	2,421,600
Renta empleador B, actualizadas……..	3,632,400
Total rentas……	6,054,000
Impuesto único de segunda categoría anualizado……	0
Menos: Impuesto único retenido, actualizado……	-20,323
Saldo a favor del contribuyente con D° a devolución…….	-20,323

Realizada la nueva reliquidación[4], quedan en evidencia sus diferencias, toda vez que en el antiguo procedimiento el contribuyente terminaba adeudando una diferencia de impuesto al fisco, sin embargo con el nuevo procedimiento, el contribuyente tiene derecho a una devolución de los impuestos retenidos mensualmente, todo debido a que se anualizó el impuesto que se había retenido mensualmente.

2. RELIQUIDACIÓN VOLUNTARIA DEL IMPUESTO ÚNICO DE SEGUNDA CATEGORÍA.

Otra modificación introducida al artículo 47 de la LIR, es la posibilidad que tienen los contribuyentes del impuesto único de segunda categoría, que no han obtenido en forma simultánea rentas de más de un empleador, de efectuar una reliquidación voluntaria de sus rentas, pudiendo obtener, cuando corresponda, la devolución de los impuestos únicos retenidos mensualmente por los empleadores.

En este caso pueden encontrarse los siguientes trabajadores dependientes:

- Contribuyentes que han obtenido rentas sólo en algunos períodos del ejercicio, las cuales se afectaron con impuesto, el cual fue retenido, pero que al reliquidar anualmente sus rentas determinen un impuesto único de segunda categoría menor al retenido.

- Contribuyentes que obteniendo rentas en todos los períodos mensuales del ejercicio, éstas tienen la característica de ser variables, lo que significa que en algunos meses pudieron estar exentas de impuestos, en otros afectadas con tasa del 5%, en otros con tasa del 15%, etcétera, pero que al reliquidar anualmente sus rentas determinen un impuesto único de segunda categoría menor al retenido[5].

[4] Nótese que la reliquidación se realizó con valores actualizados, según el nuevo texto legal.

[5] Las rentas variables se aplanan determinándose en consecuencia un impuesto promedio.

De igual modo, estos contribuyentes para efectuar la reliquidación comentada, deberán presentar una declaración anual de impuestos a la renta, con la particularidad de que esta declaración, al ser voluntaria, no se encuentra afecta a ninguna sanción en caso de no ser presentada, o que siendo presentada se haya realizado fuera de plazo, teniendo como límite sólo los plazos establecidos en el artículo 126 del Código Tributario.

IV. CRÉDITO POR GASTO EN EDUCACIÓN

La Ley N° 20.630, de 2012, incorporó a la Ley sobre Impuesto a la Renta el nuevo artículo 55 ter, a través del cual se otorga un crédito tributario en beneficio de los contribuyentes. Este crédito también es una de las innovaciones que encontraremos en la presente operación renta, debido a que en las normas transitorias de la referida ley, se establece su aplicación parcial para el año tributario 2013.

El beneficio consiste básicamente en otorgar un crédito a las personas naturales afectas al impuesto único de segunda categoría o al impuesto global complementario, por los gastos incurridos en la educación de sus hijos en instituciones de enseñanza pre-escolar, básica, diferencial y media, reconocidas por el Estado, por concepto de matrículas, centros de padres, transportes escolar y otros de similar naturaleza.

El monto de este crédito asciende a la suma de 4,4 UF por cada hijo, que comenzará a regir a contar del año tributario 2014. Sin embargo, para el presente año tributario 2013, de conformidad a la letra a) del artículo primero transitorio de la Ley N° 20.630, el crédito será equivalente a 1,76 UF, lo que equivale a $49.200 (UF al 31.12.2012 = $22.840,75)

1. REQUISITOS PARA ACCEDER AL BENEFICIO

De conformidad al nuevo artículo 55 ter de la Ley sobre Impuesto a la Renta, los requisitos que deben cumplir los contribuyentes afectos al impuesto único de segunda categoría o impuesto global complementario para acceder al beneficio tributario son los siguientes:

- Que la renta total anual de ambos padres, percibida durante el ejercicio correspondiente, no supere de 792 UF, según el valor de esta unidad al 31 de diciembre. Para el presente año tributario este tope en pesos equivale entonces a $18.089.874 (792 x $22.840,75).

  Para efectos de comparar las rentas de ambos padres con el tope señalado en el párrafo anterior, éstas deberán ser reajustadas al término del ejercicio, en los términos del inciso penúltimo del N° 3, del artículo 54 de la LIR.

- Que los hijos que dan origen al beneficio no sean mayores a 25 años de edad.

- Que tales hijos cuenten con un certificado de matrícula de la institución correspondiente y que exhiban un mínimo de asistencia del 85%, salvo impedimento justificado o casos de fuerza mayor, requisitos todos, que serán especificados en un reglamento del Ministerio de Educación.

Para efectos de controlar el porcentaje de asistencia indicado, el Servicio de Impuestos Internos estableció, a contar del presente año tributario, la declaración jurada 1904, mediante la cual solicita a las instituciones de enseñanza pre-escolar, básica, diferencial y media reconocidas por el Estado, información sobre el cumplimiento de asistencia de sus alumnos matriculados. En dicha declaración, básicamente las instituciones deberán sólo indicar si se cumple o no con el porcentaje mínimo de asistencia, vale decir, 85%.

El plazo para presentar esta declaración vence el 01 de marzo de 2013, según el suplemento de declaraciones juradas de la operación renta del año tributario 2013.

2. FORMA DE INVOCAR EL BENEFICIO

Para efectos de invocar el crédito por gastos en educación, los contribuyentes deberán presentar una declaración anual de impuestos a la renta en el mes de abril de cada año. En el caso de los contribuyentes del impuesto global complementario tal declaración es obligatoria, salvo que obtengan rentas afectas inferiores a 13,5 UTA ($6.513.372 = 13,5 x $482.472). En cambio, en el caso de los contribuyentes del impuesto único de segunda categoría, aún cuando no se encuentren obligados a realizar tal declaración, resulta indispensable hacerlo, sólo con el objeto de invocar el señalado crédito.

En dicha declaración los contribuyentes podrán imputar este crédito en contra del impuesto global complementario o el impuesto único de segunda categoría que se ha reliquidado producto de la declaración anual, pudiendo solicitar, cuando corresponda, la devolución de los impuestos retenidos o de los pagos provisionales efectuados.

Cabe hacer presente, que en el caso que el impuesto global complementario o el impuesto único de segunda categoría reliquidado anualmente, según corresponda, sean inferiores al crédito tributario que se comenta, el exceso de crédito no tiene derecho a imputación a ningún otro impuesto que el contribuyente pueda adeudar, así como tampoco tiene derecho a solicitar su devolución.

Por lo expuesto, es obvio que los contribuyentes del artículo 42 N°1 que no hayan soportado retenciones de impuesto, por estar exentos de este tributo, no gozarán del beneficio tributario, debido a que no tienen valores que le puedan ser devueltos.

V. TASA DEL IMPUESTO DE PRIMERA CATEGORÍA

En primer término, debemos recordar que la Ley N° 20.455, de 2010, a través de su artículo 1°, aumentó transitoriamente la tasa del impuesto de primera categoría, estableciendo a través de su letra a) una tasa del 20% por las rentas percibidas o devengadas durante el año comercial 2011 y a través de su letra b) una tasa del 18,5% por las rentas percibidas o devengadas durante el año 2012. Ahora bien, el artículo 4° de la Ley N° 20.630, de 2012, derogó la letra b) de la Ley 20.455 y además, a través de la letra a) del N° 7 de su artículo 1°, modificó el artículo 20 de la Ley de la Renta, aumentando permanentemente la tasa del impuesto de primera categoría desde un 17% a un 20%.

De acuerdo a las disposiciones citadas anteriormente, la tasa del 20% del impuesto de primera categoría entra en vigencia a partir del 1° de enero de 2013, por las rentas percibidas o devengadas durante el año comercial 2012 que deban declararse en el presente año tributario.

1. SITUACIONES ESPECIALES RELACIONADAS CON EL IMPUESTO DE PRIMERA CATEGORÍA

El impuesto de primera categoría en carácter de único que afecta a las operaciones del artículo 17 N° 8 de la LIR, se encuentra en una situación muy especial, debido a que la letra c) del artículo primero transitorio de la Ley N° 20.630 establece una tasa diferenciada durante el año comercial 2012. Es así como dicho tributo se aplicará con tasa 18,5% por el período comprendido entre el 01 de enero y el 31 de agosto de 2012. En cambio, se aplicará con tasa del 20% por el período comprendido entre el 01 de septiembre de 2012 y el 31 de diciembre del mismo año.

Igual diferencia debemos hacer respecto del impuesto de primera categoría que afectó a los contribuyentes que durante el ejercicio 2012 hayan realizado término de giro, es decir, pagarán dicho tributo con tasa 18,5% o 20% dependiendo la fecha en que hayan cesado sus actividades, considerando las mismas fechas indicadas precedentemente.

2. PAGOS PROVISIONALES MENSUALES

Debido al aumento de la tasa del impuesto de primera categoría que afecta a las rentas percibidas o devengadas durante el año comercial 2012, desde un 18,5% a un 20%, la letra d) del artículo 1° transitorio de la Ley N° 20.630, estableció que los contribuyentes que determinan la tasa de sus pagos provisionales mensuales en los términos de la letra a) del artículo 84 de la LIR, deberán aplicar a dicha tasa[6] el factor 1,081 (20/18,5) para efectos de incrementarla, por cuanto su determinación se había calculado en base a una tasa del 18,5%, siendo que luego de la modificación legal se establece que la obligación tributaria deberá cumplirse con tasa del 20%.

La nueva tasa de PPM incrementada en los términos indicados, se aplicará a los ingresos brutos percibidos o devengados por los contribuyentes por los períodos septiembre de 2012 a marzo de 2013.[7]

VI. CRÉDITO POR IMPUESTO DE PRIMERA CATEGORÍA FINANCIADO CON IMPUESTOS PAGADOS EN EL EXTERIOR.

Otra modificación a la LIR que afectará el presente año tributario, es la modificación introducida por la letra b) del N°16 del artículo primero de la Ley N° 20.630 a la letra D del artículo 41 A de la LIR. Esta modificación consistió en establecer el impedimento de los contribuyentes a solicitar la devolución del impuesto de primera categoría cuando dicho tributo fue financiado con impuestos pagados en el exterior. Según la modificación en comento, se encontrarían en esta situación los contribuyentes afectos al impuesto global complementario, por el crédito utilizado en virtud del artículo 56 N°3, los contribuyentes del impuesto adicional, por los créditos utilizados en virtud del artículo 63 y los pagos provisionales por utilidades absorbidas (PPUA), en virtud del artículo 31 N° 3, todas las normas de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

[6] Tasa vigente en el mes de agosto de 2012.

[7] Un ejemplo del cálculo de la tasa de PPM se encuentra en la circular 48 de 2012.

La vigencia de esta modificación rige a contar del 01 de enero de 2013, por las solicitudes de devolución que se realicen a contar de dicha fecha, vale decir, incluye las solicitudes efectuadas en el presente año tributario.

Cabe hacer presente, que la norma modificada sólo restringe la devolución de dichos tributos, no así su imputación. Por lo tanto, los contribuyentes podrán continuar imputado los créditos por impuesto de primera categoría en contra de sus obligaciones tributarias, tal cual lo hacían con anterioridad a la modificación.

La presente modificación acarreará para los contribuyentes una mayor complejidad en la determinación de los créditos por impuesto de primera categoría, que en el caso de las empresas, son controlados en el registro FUT[8]. Esencialmente, los contribuyentes deberán llevar el debido control[9], en el registro señalado, de los impuestos de primera categoría que han sido financiados con impuestos pagados en el exterior, por la obtención de rentas de fuente extranjera, de modo de identificar los créditos que tendrán derecho o no a devolución para efectos de certificar su situación tributaria a los propietarios de las empresas al momento de informar las rentas retiradas o distribuidas, o bien, para determinar el monto de los pagos provisionales por utilidades absorbidas que tendrán o no derecho a devolución al momento de ser absorbidas, por pérdidas tributarias, las rentas que tienen asociados estos créditos.

VII. DECLARACIONES JURADAS

Cada año el Servicio de Impuestos Internos nos sorprende en el suplemento tributario sobre declaraciones juradas con nuevas obligaciones para los contribuyentes, sea a través de nuevas declaraciones o bien modificando las existentes. Bueno, el presente año tributario no es la excepción, más aún si entran en vigencia las modificaciones legales introducidas por la Ley N° 20.630, de 2012, y además si consideramos que la administración tributaria, a través de estas declaraciones, obtiene la mayor cantidad de información que necesita para sus procesos de fiscalización y control. Por lo tanto, en la siguiente tabla entregamos un listado de las distintas declaraciones juradas que se han visto modificadas, así como también aquellas declaraciones que se incorporan para el presente año tributario.

Formulario	Descripción	Vencimiento	Estado
1820	Declaración jurada mensual sobre contratos de derivados	Último día hábil del mes	Nueva
1829	Declaración jurada anual sobre contratos de derivados	31/03/2013	Nueva
1839	Declaración jurada mensual sobre contratos de derivados, informados por terceros	Último día hábil del mes	Nueva
1841	Declaración jurada anual sobre incentivo tributario a la inversión privada en investigación y desarrollo.	Último día hábil de marzo	Modificada
1844	Declaración jurada anual sobre crédito por donaciones en contra del impto único de 2° categ., Ley N° 20.444 de 2010	23/03/2013	Modificada

[8] Fondo de utilidades tributables, regulado en el artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

[9] Generalmente los controles se realizan a través de columnas especiales en el registro FUT.

1848	Declaración jurada anual sobre transacciones efectuadas por inversionistas extranjeros sin domicilio ni residencia en Chile, acogidos al régimen simplificado de obtención de RUT y/o liberados de las obligaciones de inicio de actividad, llevar contabilidad.	Último día hábil de junio	Nueva
1879	Retenciones efectuadas conforme a los artículos 42 N°2 y 48 de la LIR.	26/03/2013	Modificada
1895	Retiros de excedentes de libre disposición	19/03/2013	Modificada
1897	Nómina de bienes raíces agrícolas y no agrícolas en los que se constituyó usufructo a favor de terceros durante el año o parte de él, o se dio término del derecho de usufructo cuando corresponda	19/03/2013	Modificada
1900	Declaración jurada anual sobre cotizaciones previsionales obligatorias y pagos previsionales de cotizaciones en AFP	Último día hábil de febrero	Nueva
1901	Declaración jurada anual sobre beneficiarios de asignaciones familiares y maternales	15/03/2013	Nueva
1902	Declaración jurada anual sobre afiliados a Instituciones de Previsión del régimen antiguo administradas por el Instituto de Previsión Social, Dirección de Previsión de Carabineros de Chile o Caja de Previsión de la Defensa Nacional	28/02/2013	Nueva
1903	Declaración jurada anual sobre cotizaciones de seguro social contra riesgos de accidentes del trabajo y enfermedades profesionales contemplado en la ley N° 16.744 realizadas a una Mutual de Seguridad o al Instituto de Seguridad Social	Último día hábil de febrero	Nueva
1904	Declaración jurada anual sobre alumnos de enseñanza pre-escolar, básica, diferencia y media matriculados	10/03/2013	Nueva

VIII. CONCLUSIÓN

Como se puede observar a lo largo del presente reporte, el año tributario 2013 se verá muy agitado por las distintas modificaciones legales incorporadas por la Ley N° 20.630, de 2012, lo que significará que los contribuyentes, sean personas naturales o jurídicas, deberán incurrir en nuevos y mayores gastos para el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, o bien, para hacer valer algún beneficio tributario al cual tengan derecho. Estos mayores gastos de cumplimiento se verán reflejados en la capacitación del personal, a través de cursos específicos, nuevas o mayores asesorías tributarias y la implementación de nuevos sistemas de control tributario. Por su parte, el Servicio de Impuestos Internos, deberá hacer lo propio con sus funcionarios fiscalizadores, para efectos de dar cumplimiento a sus objetivos, entre los cuales se encuentra la verificación del correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes.

Si bien gran parte de las modificaciones legales introducidas a la Ley de la Renta entran en vigencia a contar del 01 de enero de 2013, con efectos en los impuestos a declarar y pagar en el año tributario 2014, la presente operación renta no estará exenta de complejidades. Asimismo, hay que tener presente que las rentas y créditos a declarar en el año tributario 2014 actualmente se están desarrollando, por lo tanto, el total de la reforma tributaria se encuentra plenamente vigente.

CET

www.cetuchile.cl

FACULTAD ECONOMÍA Y NEGOCIOS UNIVERSIDAD DE CHILE

DCS Departamento de Control de Gestión y Sistemas de Información

www.dcs.uchile.cl

DEPARTAMENTO CONTROL DE GESTIÓN Y SISTEMAS DE INFORMACIÓN
FACULTAD DE ECONOMÍA Y NEGOCIOS DE LA UNIVERSIDAD DE CHILE