

**CÓDIGO TRIBUTARIO – ART. 126- LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA,
Art. 14 letra B -Art. 63- Art. 65- Art. 74 N°4.
(ORD. N° 1169 DE 06.06.2024).**

Cómputo del plazo establecido en el artículo 126 del Código Tributario para solicitar la devolución de Impuesto Adicional pagado en exceso por concepto de dividendos.

1. Se ha recibido su presentación del antecedente, por la que solicita se precise cuál sería el acto o hecho que fundamenta la petición de devolución de Impuesto Adicional, pagado por concepto de dividendos distribuidos a inversionistas extranjeros, que deviene en excesivo en razón de la determinación a fines del ejercicio respectivo, del monto del crédito por Impuesto a la Renta de Primera Categoría (IDPC) a que tenía derecho el inversionista extranjero, todo ello en el marco de lo dispuesto en el artículo 126 del Código Tributario, conforme lo dispone el N° 4 del artículo 74 de la Ley Sobre Impuesto a la Renta (LIR), en virtud de la modificación de la Ley 21.210.

2. Al efecto plantea que el caso que analiza se refiere a los inversionistas extranjeros residentes fiscales en países con los cuales Chile mantiene convenios para evitar la doble tributación internacional y que poseen participaciones accionarias en sociedades anónimas constituidas en Chile respecto de las cuales percibieron dividendos durante los años 2018, 2019 y 2020. Señala que dichas sumas pagaron el IDPC y luego el Impuesto Adicional y que, al momento de imputar el crédito por el IDPC pagado, se determinó erróneamente un porcentaje de restitución de dicho impuesto, en circunstancias que no correspondía por residir en un país con el cual se mantiene vigente un Convenio de Doble Tributación.

Manifiesta además, que conforme al artículo 14 de la LIR, es la empresa respectiva, la que debe definir la calificación tributaria de los retiros, remesas o distribuciones que efectúen, para la aplicación de los impuestos finales y quien debe retener, declarar y pagar el Impuesto Adicional que afectare a sus accionistas.

Por otra parte, agrega que de manera similar a la situación del inversionista extranjero, en caso de producirse cualquier diferencia de impuestos en favor del fisco producto de la imputación indebida de créditos provisorios por IDPC e impuesto pagado en el extranjero, es la empresa fuente de la distribución la que debe satisfacer al Fisco en su declaración de impuestos anuales a la renta, cualquier diferencia impositiva para completar el Impuesto Adicional aplicable, por cuenta del inversionista extranjero gravado con dicho impuesto.

Finalmente solicita se confirme que el acto o hecho concreto que sirve de fundamento para la petición de devolución de un impuesto pagado en exceso respecto de un dividendo pagado al extranjero está determinado por la toma de conocimiento del tratamiento tributario definitivo aplicable al pago de un dividendo con ocasión de la declaración jurada y emisión de los certificados a que se encuentra obligada la empresa y, en todo caso, en abril del año siguiente a la distribución de utilidades una vez vencido el plazo que tiene el inversionista extranjero para presentar la declaración anual de impuestos o petición administrativa que contempla el N°4, del artículo 74 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, o, en subsidio, al 31 de diciembre del año correspondiente. Lo anterior tanto bajo la normativa vigente en los años 2018 y 2019, como a 2020.

3. De lo expuesto resulta que si bien el consultante plantea por un lado la situación de los accionistas de sociedades constituidas en Chile, que no residen, ni tienen domicilio en el país respecto de quienes el impuesto retenido por las empresas, resulta excesivo en razón de la imputación parcial de un crédito por impuesto pagado en el extranjero al momento de la retención, y luego también se refiere a la situación de accionistas residentes o domiciliados en el extranjero a quienes se les habría retenido un mayor impuesto, por concepto de la imputación de un crédito provisorio que se consolida al final del ejercicio, resulta posible analizar ambas situaciones en conjunto para efectos de precisar el acto o hecho que sirve de fundamento para solicitar la devolución.

4. En efecto, lo que el ocurrente solicita es la determinación del acto o hecho que sirve de fundamento a una petición de devolución de Impuesto Adicional retenido en exceso por la empresa generadora de las utilidades que se remesan al extranjero a sus accionistas, producto de la utilización como crédito provisorio de un monto inferior al que correspondía.

5. Sobre el particular, cabe señalar que en los años comerciales 2017 a 2019, las empresas sujetas al régimen de impuesto de primera categoría con deducción parcial de crédito en los impuestos finales¹, en primer término, definían la calificación tributaria de los dividendos que favorecían a sus propietarios considerando los remanentes iniciales de los registros tributarios² del ejercicio en curso³. Si los dividendos eran imputados a alguno de los remanentes iniciales, la calificación tributaria quedaba definida. Al contrario, si los dividendos no resultaban imputados en la forma descrita, debían imputarse a los remanentes finales del año en curso y en tal caso se les otorgaba un crédito provisorio por impuesto de primera categoría al momento de la retención con la obligación de restitución cuando corresponda⁴.

A contar del año comercial 2020⁵, las empresas sujetas al régimen de imputación parcial de créditos⁶ definen la calificación tributaria de los dividendos que favorecen a sus propietarios considerando solo los remanentes finales de los mencionados registros. Por lo tanto, en todos los casos se otorga un crédito provisorio por impuesto de primera categoría al momento de la retención con la obligación de restituir, cuando corresponda⁷.

Por su parte, las rentas por concepto de dividendos en beneficio de los propietarios no residentes (accionistas) se clasifican en el N° 2 del artículo 58 de la LIR y no constituyen rentas que deban ser declaradas anualmente en un F22, porque el artículo 65 de la LIR no prescribe esta obligación.

De acuerdo con lo anterior, la retención del impuesto adicional⁸ que efectúa la empresa en virtud del inciso segundo N° 4 del artículo 74 de la LIR debe satisfacer la obligación tributaria. Por lo tanto, el accionista no residente cumple su obligación tributaria soportando la mencionada retención.

6. Ahora bien, el cálculo de la retención con la utilización de un crédito provisorio está establecida en la ley y no tiene dependencia alguna con la calificación tributaria del dividendo al término del ejercicio. Y en el caso particular, justamente el cálculo de la retención que se enteró en arcas fiscales es la que se determinó con errores, pagándose una retención que incluía, indebidamente, el débito fiscal de la restitución que dispone el artículo 63 de la LIR. Por lo tanto, el acto o hecho que sirve de fundamento corresponde al pago excesivo de la retención, debido al error de cálculo en su determinación. Esto es, la fecha en que se declaró y enteró erróneamente en arcas fiscales la retención vía F50.

Distinto es el caso en que la retención al momento de la remesa se haya determinado correctamente y que al término del ejercicio la imputación del dividendo se haya efectuado con cargo, por ejemplo, a ingresos no renta, es decir, imputación al registro REX. En tal evento, se ha establecido que sobre dicho dividendo no debió haberse retenido, porque la renta no se encontraba afecta a impuesto adicional. En esta última situación, el acto o hecho que sirve de fundamento a la devolución, sería el establecimiento de la calificación tributaria de la renta, es decir, el 31 de diciembre del año en que se efectuó la retención.

Finalmente, se informa que los accionistas, contribuyentes del impuesto adicional, podrán solicitar la devolución del exceso de retención que afectó a sus rentas por concepto de dividendos, conforme al artículo 126 del Código Tributario y dentro del plazo que dicha norma establece. Además, también podrán solicitar la devolución a través de su declaración anual de impuesto a la renta, aun cuando no

¹ Empresas sujetas a la letra B) del artículo 14 de la LIR, vigente en el período señalado.

² Registros establecidos en el N° 2 de la letra B) del artículo 14 de la LIR, según texto vigente al 31.12.2019

³ Instrucciones impartidas en la Circular N° 49 de 2016

⁴ De acuerdo con el inciso segundo del N° 4 del artículo 74 de la LIR, según texto vigente al 31.12.2019

⁵ Entrada en vigencia de la Ley N° 21.210 de 2020, que introduce diversas modificaciones a la Ley sobre impuesto a la Renta. En lo particular al artículo 14 y 74 de la LIR.

⁶ Establecido en la letra A) del artículo 14 de la LIR.

⁷ De acuerdo con el inciso final de artículo 63 de la LIR, cuando los contribuyentes del impuesto adicional imputen el crédito por impuesto de primera categoría sujeto a la obligación de restitución acumulado en el registro SAC de empresas sujetas al artículo 14, deberán restituir a título de débito fiscal, una cantidad equivalente al 35% del monto del referido crédito, salvo que tales contribuyentes sean residentes en países con los cuales Chile haya suscrito un convenio para evitar la doble tributación que se encuentre vigente y que sean beneficiarios de las rentas retiradas, remesadas o distribuidas. Además, de acuerdo con el inciso segundo del N° 4 del artículo 74 de la LIR, el crédito provisorio por impuesto de primera categoría que se utilizará al momento de la retención del impuesto adicional tiene la obligación de restituir. Mayores instrucciones en el numeral i. de la letra e) del apartado 2.2.6. de la Circular N° 73 de 2020.

⁸ Tasa 35%.

se encuentre obligado a efectuar dicha declaración de acuerdo con el artículo 65 de la LIR. Lo anterior, según prescribe el texto actual del inciso cuarto del N° 4 del artículo 74 de la LIR⁹.

HERNÁN FRIGOLETT CÓRDOVA
DIRECTOR

Oficio N° 1169 de 06.06.2024
Subdirección Jurídica
Depto. de Asesoría Jurídica

⁹ Para los períodos tributarios anteriores, ver oficio 957 de 2016.