

**CODIGO TRIBUTARIO - N° 17 DEL ART. 8 BIS- CIRCULAR N° 49, DE 2016- LEY
SOBRE IMPUESTO A LA RENTA-N° 2 DE LA LETRA F) DEL ARTÍCULO 14.**

(ORD. N° 1249 DE 19.06.2024).

Posibilidad de rectificar la DJ 1941 bajo la vigencia del N° 2 de la letra F) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, en su redacción vigente hasta el 31.12.2019.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento respecto del derecho que le asiste a un contribuyente de rectificar su Declaración Jurada 1941 del Año Tributario 2018 (“AT 2018”), para corregir el crédito certificado a uno de sus accionistas, ajustándolo al efectivamente utilizado e imputado por este último, y si a consecuencia de lo anterior, deberá rectificar su Declaración Anual de Impuesto a la Renta de ese mismo año tributario, pagando por concepto de crédito de impuesto de primera categoría (“IDPC”) otorgado en exceso, la diferencia que resulte entre el crédito de IDPC rectificado y el crédito que estaba disponible en su registro SAC, conforme a lo dispuesto en el N° 2 de la letra F) del artículo 14 de la Ley de Impuesto a la Renta (“LIR”), en su redacción vigente hasta el 31.12.2019.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, con fecha 30 de marzo de 2017, distribuyó un dividendo a su accionista por la suma de \$xxxx, al que se le otorgó la calificación de dividendo afecto a los impuestos finales, certificándolo con derecho al crédito por IDPC por un monto de \$xxxx a través de la Declaración Jurada 1941 sobre dividendos distribuidos y créditos correspondientes, presentada con fecha 7 de marzo de 2018.

Conforme a la calificación tributaria definitiva del dividendo, se concluyó que el contribuyente no mantenía saldos suficientes en su registro de “Saldo Acumulado de Créditos” (“SAC”) por el total del crédito, de manera que al dividendo se le asignó un crédito definitivo por \$xxxx.

El referido accionista, en su Declaración Anual de Impuesto a la Renta del AT 2018, habría invocado como crédito por IDPC únicamente un monto de \$xxxx, cuya devolución solicitó en carácter de pago provisional por utilidades absorbidas (“PPUA”), atendido que en dicho período determinó un resultado de pérdida tributaria por \$xxxx.

La devolución del PPUA del AT 2018 solicitada por el accionista fue denegada por la DR YY, debido a que no se habría acreditado la pérdida tributaria ni los créditos por IDPC.

En este contexto, el contribuyente concluye que al amparo del N° 17 del artículo 8 bis del Código Tributario y del N° 2 de la letra F) del artículo 14 de la LIR, no existe prohibición o impedimento para rectificar las declaraciones relacionadas con el otorgamiento de créditos de IDPC en exceso, por lo que tendría derecho a rectificar su Declaración Jurada 1941 del AT 2018, ajustando el monto del crédito de IDPC al efectivamente utilizado por su accionista, manteniéndose así la debida consistencia entre el crédito certificado y el crédito utilizado.

Finalmente, solicita confirmar que rectificando su Declaración Jurada 1941 del AT 2018 en los términos ya expresados, deberá rectificar su Declaración Anual de Impuesto a la Renta AT 2018, para efectos de pagar por concepto de crédito de IDPC otorgado en exceso conforme a lo dispuesto en el N° 2 de la letra F) del artículo 14 de la LIR la diferencia que resulte entre el crédito de IDPC rectificado y el crédito disponible en su registro SAC asociado al primer dividendo.

II ANÁLISIS

1. El N° 2 de la letra F) del artículo 14 de la LIR vigente hasta el 31 de diciembre de 2019, establecía la obligación de pagar al Fisco la diferencia que se determine entre el total de los créditos otorgados y certificados por una empresa durante el año comercial respectivo, y el monto del crédito que efectivamente corresponde a los propietarios, comuneros, socios o accionistas.

El nacimiento de esta obligación estaba supeditado al cumplimiento de las condiciones copulativas establecidas en la norma en comento y explicadas en la Circular 49 de 2016, que se indican a continuación:

- a) Que en el ejercicio comercial respectivo la empresa, comunidad o sociedad haya otorgado créditos a sus propietarios, comuneros socios o accionistas; y que correspondan a las rentas que les haya atribuido, o que hayan sido retiradas, remesadas o distribuidas en conformidad a lo dispuesto en el artículo 14 LIR;
- b) Que la empresa, comunidad o sociedad haya certificado al propietario, comunero, socio o accionista, el crédito correspondiente; y
- c) Que el crédito certificado al propietario, comunero, socio o accionista exceda del crédito que efectivamente habría correspondido por las rentas que han sido atribuidas, o que han sido retiradas, remesadas o distribuidas, según corresponda.

En este caso, es posible concluir con base a los antecedentes proporcionados en la consulta que las condiciones anteriores se encuentran cumplidas, produciéndose en consecuencia el nacimiento de la obligación.

En cuanto al objetivo de esta obligación tributaria, se informa que consiste en evitar las rectificaciones de las declaraciones de impuestos de las empresas y de sus propietarios¹, además de las declaraciones juradas que se vean involucradas, cuando la empresa fuente de las rentas las certifique erróneamente con un crédito mayor al que corresponda legalmente. Por lo tanto, el N° 2 de la letra F) del artículo 14 de la LIR prescribe el pago del exceso de crédito, dejando a firme el crédito informado, sin la necesidad de rectificación alguna.

De acuerdo con lo anterior, en el caso en análisis, se debe pagar al Fisco un monto equivalente a la diferencia entre (i) el total de los créditos otorgados y certificados por la empresa (\$xxxx), y (ii) el monto del crédito que efectivamente corresponde a los propietarios, comuneros socios o accionistas (\$xxxx). Sin perjuicio de lo anterior, se hace presente que la diferencia pagada por este concepto constituye un nuevo retiro o dividendo para el propietario que se favoreció con el exceso de crédito, el cual se computará en el mes en que la empresa efectivamente entere en arcas fiscales dicho tributo, lo que deberá ser verificado en la instancia de revisión correspondiente.

En consecuencia, habiéndose producido el nacimiento de esta obligación, su cumplimiento resulta obligatorio para el contribuyente en los términos expuestos en la norma en comento, no estando facultado para alterar sus elementos a través de la rectificación de la declaración jurada que sirve de base para su nacimiento, siendo esta el reflejo de la correspondiente certificación. Además, una eventual rectificación en los términos solicitados atentaría en contra del propósito que la norma legal en análisis persigue, el cual consiste en evitar rectificaciones originadas en la certificación errónea (en exceso) del crédito por impuesto de primera categoría.

2. Como se anticipará en el N° 1 anterior y de conformidad con el N° 2 de la letra F) del artículo 14 de la LIR, quedando firme el derecho a crédito del accionista que recibe el dividendo, y del cual se da cuenta mediante la presentación de la declaración jurada 1941, la empresa pagadora no podría alterar la situación tributaria del accionista en relación con tales créditos a través de la rectificación de la declaración jurada correspondiente.

En efecto, como precisa el resolutivo 3° de la Resolución N° 80 de 2017, “Los contribuyentes a que se refiere la presente resolución deberán, asimismo, informar y certificar a sus respectivos propietarios, comuneros, socios o accionistas, el monto de las rentas o cantidades indicadas en el considerando 5° en concordancia con lo indicado en los considerandos 6° y 7°. Para estos efectos los contribuyentes deberán utilizar el formato de Certificado N° 54 detallado en el Anexo N° 3 de esta Resolución, el cual deberá ser emitido hasta el 7 de marzo de cada año. La certificación de los créditos por Impuesto de Primera Categoría (IDPC) que las empresas, comunidades o sociedades efectúen a sus propietarios, comuneros, socios o accionista, establecida en el N° 2 de la letra F), del artículo 14 de la LIR, se entenderá efectuada en el plazo señalado precedentemente.”

Finalmente, de acuerdo con la referida resolución, la certificación de los créditos se entendió efectuada a más tardar el 7 de marzo, fecha en que venció el plazo para materializar la certificación correspondiente. En el caso de no haberse efectuado, sus valores corresponden a aquellos informados por la empresa a este Servicio mediante la declaración jurada 1941.

¹ Los propietarios pueden ser contribuyentes de impuestos finales u otras empresas

3. En lo que respecta al derecho consagrado en el N° 17 del artículo 8° bis del Código Tributario que establece el derecho de los contribuyentes de llevar a cabo las rectificaciones que sean necesarias, “salvo en los casos establecidos en la ley y sin perjuicio de las sanciones que correspondan conforme

a la ley”, se informa que la obligación establecida en el N°2 de la letra F) del artículo 14 de la LIR vigente hasta el 31 de diciembre de 2019 se considera una excepción legal a este derecho, toda vez que no es procedente que el contribuyente, amparándose en el derecho a rectificar, altere los elementos de esta obligación tributaria, que han sido establecidos por ley y cuyo cumplimiento es compulsivo para el contribuyente, así como tampoco la alteración de la situación tributaria del accionista en relación con los créditos otorgados y certificados.

III CONCLUSIÓN

Conforme a lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado se informa que:

- 1) Estando la empresa fuente de las rentas obligada a pagar al Fisco la diferencia entre el total de los créditos otorgados y certificados a su accionista, y el monto del crédito que efectivamente correspondía otorgar, y considerando el propósito del N° 2 de la letra F) del artículo 14 de la LIR, no corresponde la rectificación de su Declaración Jurada 1941 del AT 2018.
- 2) A consecuencia de lo anterior, corresponde que el contribuyente rectifique su Declaración Anual de Impuesto a la Renta AT 2018, para efectos de incorporar el mayor crédito informado a los propietarios, procediendo al pago de la diferencia.
- 3) De acuerdo con lo dispuesto en el N° 2 de la letra F) del artículo 14 de la LIR, vigente para el año comercial 2017, año tributario 2018, el pago de los créditos otorgados en exceso se consideran una distribución en favor de los accionistas en la proporción que se hubiere asignado el exceso de crédito de que se trata.

HERNÁN FRIGOLETT CÓRDOVA
DIRECTOR

Oficio N° 1249 de 19.06.2024
Subdirección Jurídica
Depto. de Asesoría Jurídica