

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - ART. 14, ART. 41 A, LETRA E, N°2 - CIRCULAR N° 48, DE 2016. (Ord. N° 127, de 18-01-2018)

CONSULTA CUMPLIMIENTO DE REQUISITOS PARA UTILIZAR CRÉDITO POR IMPUESTOS PAGADOS EN EL EXTERIOR.

Se ha recibido en esta Dirección Nacional, su presentación indicada en el antecedente, mediante la cual consulta si cumple los requisitos para tener derecho al crédito por impuesto a la renta declarado y pagado en el exterior, de acuerdo al artículo 41 A de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR).

I.- ANTECEDENTES

Señala que representa a una compañía de seguros (la "Compañía"), constituida como una sociedad anónima en conformidad con las leyes chilenas. Sostiene que dentro de las operaciones habituales de inversión, la compañía invierte en los Estados Unidos de Norteamérica ("EEUU"), tanto en instrumentos de renta fija como renta variable, todas las cuales se realizan a través de un Banco de Inversión establecido en EEUU ("Banco de Inversión Custodio"), el cual actúa como custodio global y/o representante de instrucción de la compañía en dicho país.

Explica que para efectos de llevar a cabo las inversiones, la compañía mantiene en el Banco de Inversión Custodio una cuenta corriente en donde deposita las divisas que serán utilizadas para realizar las diferentes inversiones. Luego, el Banco de Inversión Custodio actúa al amparo de las instrucciones que le otorga la compañía por medio del mecanismo de comunicaciones Swift, por lo cual, invierte, liquida o enajena las diferentes inversiones. Para efectos formales, las divisas se envían al Banco de Inversión Custodio a través del Mercado Cambiario Formal mediante un banco comercial local. Asimismo, la inversión se inscribe en el Registro de Inversiones en el Extranjero (RIE) habilitado por el Servicio de Impuestos internos ("SII o Servicio") para dichos efectos, quedando como sujeto de recepción de la inversión, el Banco de Inversión Custodio o representante.

Continúa señalando que el Banco de Inversión Custodio adquiere instrumentos de diferente índole, tales como bonos corporativos, renta fija y ETFs (*exchange-traded funds*) accionarios, renta variable, tanto de empresas domiciliadas y residentes en EEUU, como de otras domiciliadas en Europa o Asia. En el caso de la renta fija, cuando se genera el pago de intereses, estos se remesan a la compañía íntegramente, toda vez que en EEUU los intereses no están sujetos a ningún tipo de gravamen de retención local. Sin embargo, sostiene que en el caso de los ETFs accionarios, son asimilados por la legislación norteamericana como una inversión en derechos o acciones de una compañía, específicamente, en una *Registered Investment Company*, la cual calificaría como un establecimiento permanente. Así, los inversionistas estarían invirtiendo en una compañía en EEUU la cual tiene la obligación de distribuir dividendos por al menos el 90% de los dividendos que reciben de sus subyacentes. Por el pago de estos dividendos, expone que se efectúa una retención del impuesto a la renta ("WHT") del 30%, en conformidad a las normas tributarias locales, el cual es retenido, declarado y pagado a la autoridad impositiva local ("IRS") por el Banco de Inversión Custodio mediante el Formulario N°1042-S de declaración y pago. Producto de lo anterior, el flujo de dinero acreditado y/o recibido por la compañía corresponde a un valor neto de impuestos, esto es, ya

descontado el WHT retenido por el Banco de Inversión Custodio. Por su parte, desde el punto de vista de la LIR, sostiene que por dicha remesa, la compañía estará afecto al Impuesto de Primera Categoría ("IDPC"), de manera que a su juicio se produce una doble tributación respecto de una misma renta (dividendo).

Ahora bien, tomando en consideración la operación descrita, entiende que para evitar la doble tributación a que estaría afecta la compañía, son aplicables las normas de tributación internacional establecidas en el artículo 41 A de la LIR, específicamente, lo relativo al derecho al crédito en contra de los impuestos a la renta en Chile por los impuestos pagados en el exterior ("IPE"), por contribuyentes con residencia o domicilio fiscal en nuestro país. Cita el N° 2 de la letra D del artículo 41 A de la LIR, y la Circular N° 48 de 2016, la cual ha instruido sobre la obligación de inscripción de las inversiones en el RIE, y la forma de acreditar los IPE. Agrega que este Servicio, por medio de la citada Circular, ha señalado que el principio fundamental sobre la materia consiste en que el contribuyente deberá aportar los antecedentes que permitan probar la procedencia y monto del crédito que invoca. Así, respecto de la acreditación de los impuestos, la autoridad fiscal señala que es necesario distinguir primero aspectos de naturaleza formal y luego otros de carácter material, todos los cuales deberán constar de los documentos que el contribuyente acompañe cuando se le requiera en virtud de un procedimiento de fiscalización, siendo tales documentos el certificado oficial expedido por la autoridad competente del país extranjero y el correspondiente recibo o comprobante de pago o retención. Agrega que tanto los certificados oficiales que den cuenta del pago de impuestos como los respectivos comprobantes de pago, deberán ser legalizados y traducidos, salvo que se trate de instrumentos públicos otorgados con apostillas por la autoridad designada por un Estado, que sea parte de la Convención de la Haya.

Dada la situación anteriormente descrita, solicita la confirmación de lo siguiente:

1. Que el procedimiento aplicado cumple todos los requisitos legales para que la compañía tenga derecho al crédito por impuesto a la renta (WTH) declarado y pagado en EEUU por las rentas generadas por sus inversiones en dicho país.
2. Que el crédito a que tendrá derecho lo podrá imputar en contra del IDPC en Chile.

En el caso que el procedimiento no sea suficiente o adecuado para que la compañía tenga derecho a utilizar como crédito el impuesto pagado en EEUU, consulta cuáles antecedentes adicionales serían necesarios para cumplir íntegramente con los requisitos legales establecidos en el artículo 41 A de la LIR.

Acompaña a su presentación, una copia de ejemplar de Formulario 1042-S, y apostilla de que dicha copia fue autorizada por notario, por medio del cual a su juicio acredita la retención, declaración y pago del WHT del 30% al IRS de EEUU.

II.- ANÁLISIS

El artículo 41 A de la LIR, regula la situación de determinadas rentas gravadas en el extranjero, respecto de las cuales la ley concede el derecho a imputar los impuestos soportados, al IDPC e IGC o IA, según corresponda. En el caso de las rentas clasificadas en la letra A del artículo 41 A, estas corresponden exclusivamente a dividendos y retiros de utilidades provenientes de sociedades constituidas en el extranjero, siendo la Circular

N° 48 de 2016 la encargada de especificarlas de la siguiente manera: “i) dividendos percibidos por el dominio, posesión o tenencia a cualquier título de acciones de sociedades anónimas constituidas en el extranjero, -y- ii) retiros de utilidades provenientes de derechos sociales en sociedades de personas constituidas en el extranjero.”.

Cumpliendo con los requisitos específicos señalados sobre el tipo renta y sobre las entidades que la distribuyen, y para hacer uso del crédito que la norma citada concede, los contribuyentes deberán inscribirse previamente en el Registro de Inversiones en el Extranjero que llevará el Servicio de Impuestos Internos, de acuerdo a lo dispuesto en el N° 2 de la letra E del artículo 41 A de la LIR^[1]. Respecto de este trámite de registro, efectivamente este Servicio instruyó en la Circular N° 48 de 2016 que “la omisión de la inscripción de las inversiones clasificadas [...] es sancionada con la imposibilidad de hacer uso del crédito por IPE, pudiendo este ser utilizado solo por aquellas rentas percibidas o devengadas, según corresponda, a partir del año comercial en que se efectúe la inscripción de las inversiones de las cuales provienen dichas rentas.”.

En cuanto a la acreditación del pago de los impuestos por las empresas en el extranjero, la LIR señala que “deberán acreditarse mediante el correspondiente recibo o bien, con un certificado oficial expedido por la autoridad competente del país extranjero, debidamente legalizados y traducidos si procediere”. Al respecto, la Circular N° 48 de 2016 señaló la necesidad de distinguir primero aspectos de naturaleza formal y luego otros de carácter material, todos los cuales deberán constar de los documentos que el contribuyente acompañe cuando se le requiera en virtud de las facultades de fiscalización de este Servicio, ello sin perjuicio, por ejemplo, del intercambio de información que se pueda llevar a cabo con los países respectivos en virtud de los convenios internacionales suscritos sobre la materia, lo que permitiría acreditar los impuestos soportados en el extranjero aun cuando los documentos respectivos no se encuentren traducidos, legalizados o autenticados. El detalle de las exigencias de forma y de fondo para acreditar los IPE, se encuentra instruido latamente en la letra E del capítulo II.2. de la Circular citada. Además de lo indicado expresamente en la referida Circular, se hace presente lo dispuesto en la Ley N° 20.711 que implementa la Convención de la Haya que suprime la exigencia de legalización de documentos públicos extranjeros.

Adicionalmente, se deberá tener presente que el artículo 14 de la LIR, según su texto vigente a contar del 1° de enero de 2017, introduce una nueva disposición en la letra a) del N° 1 de su letra E), relativa al deber de informar a este Servicio las inversiones efectuadas en el extranjero, para aquellos contribuyentes sujetos a las disposiciones de las letras A) o B) del mismo artículo 14 de la LIR. El deber de informar a este Servicio las inversiones efectuadas en el extranjero, tiene por objeto verificar el destino y correcta tributación de las rentas generadas por los contribuyentes constituidos, domiciliados, residentes o establecidos en Chile, y es una obligación distinta e independiente de la obligación de inscribir las inversiones en el Registro de Inversiones en el Extranjero, indicado en el N° 2 de la letra E del artículo 41 A de la LIR.

Dicho lo anterior, es posible señalar que será en la fiscalización respectiva del contribuyente, y no a partir de una consulta general como la planteada en su consulta, la instancia en que este Servicio examinará el cumplimiento de todos los requisitos para hacer uso del crédito por IPE que establece el artículo 41 A de la LIR. En esa oportunidad, el contribuyente deberá acreditar que las rentas y las entidades que las distribuyen

corresponden a las descritas en la ley, que no concurre la existencia de un establecimiento permanente en el exterior del contribuyente, así como los demás requisitos de forma y de fondo para acreditar los impuestos soportados, explicados latamente en la letra E del capítulo II.2. de la Circular N° 48 de 2016.

III.- CONCLUSIÓN

Sírvase tener por respondidas sus consultas, de acuerdo al análisis precedente.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 127, de 18.01.2018

Subdirección Normativa

Dpto. de Impuestos Directos

[1] La ley N° 20.956 de 26 de octubre de 2016, modificó el artículo 41 A de la LIR, intercalando una nueva letra D, pasando la anterior letra D, a ser la E.