

**RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 41 A – CÓDIGO TRIBUTARIO,
ART. 36 BIS, ART. 126 – CIRCULAR N° 31 DE 2021
(ORD. N° 2001 DE 04.08.2021).**

Utilización como crédito del impuesto adicional de acuerdo con artículo 41 A de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la aplicación del artículo 41 A, N° 2, letra d), de la Ley sobre Impuesto a la Renta, respecto de la utilización como crédito del impuesto adicional en contra del impuesto de primera categoría e impuestos finales.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, ZZZ Spa (ZZZ) es una sociedad domiciliada en Chile dedicada a realizar toda clase de inversiones por cuenta propia o de terceros, en Chile y en el extranjero. Actualmente, mantiene una inversión en un fondo constituido y regido por las leyes de Canadá.

El fondo es dueño de la totalidad de las acciones de YYY Holdings LLC (YYY LLC), sociedad válidamente constituida y regida por las leyes de Estados Unidos. A su vez, YYY LLC es socia de la sociedad chilena Inversiones YYY Limitada Uno y Compañía en comandita por acciones (YYY Chile). El fondo solo percibe utilidades de su participación en YYY LLC y esta última solo recibe ingresos por su participación en YYY Chile.

El año comercial 2020 YYY Chile repartió utilidades a YYY LLC, reteniéndose y enterándose en arcas fiscales el impuesto adicional (IA) con tasa del 35%, previa imputación del crédito por impuesto de primera categoría (IDPC).

Agrega que tanto el fondo como YYY LLC son entidades fiscalmente transparentes, según la normativa tributaria vigente en Canadá y Estados Unidos, respectivamente. Por consiguiente, las utilidades percibidas por dichas entidades – y por ZZZ – no fueron sometidas a nuevos impuestos en tales países.

En octubre de 2020, el fondo distribuyó las utilidades indicadas a sus aportantes. Así, ZZZ percibió un dividendo por USD \$ xx. Dado que estas rentas provienen de YYY Chile, y que las entidades extranjeras no generan otras utilidades, sería claro el origen chileno de las rentas mencionadas.

Tras citar la normativa aplicable, solicita confirmar que:

- 1) La correcta interpretación de la letra d) del N° 2 del artículo 41 A de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR) busca evitar la doble tributación de los dividendos pagados inicialmente por YYY Chile a YYY LLC y distribuidos por el fondo a ZZZ, atendido que en su origen, son rentas de fuente chilena.
- 2) Los créditos por IA que ZZZ puede utilizar corresponden al IDPC asignado por YYY Chile al momento de distribuir dividendos a su accionista, más el impuesto retenido sobre la remesa realizada, reconociendo como tope el crédito total disponible.
- 3) En el evento que ZZZ, una vez imputado el crédito por IA en los términos anteriores, determine un excedente de aquella parte imputable contra el IDPC, este podrá ser imputado en los ejercicios siguientes.
- 4) La diferencia entre el crédito total disponible y el crédito imputable contra el IDPC constituirá para ZZZ el saldo de crédito imputable contra impuestos finales.
- 5) Como consecuencia de lo anterior, si ZZZ hubiere pagado un impuesto mayor al debido o determinado un resultado diferente, tendrá derecho a solicitar la devolución de lo pagado en exceso o rectificar los resultados determinados respecto del año tributario 2021, según corresponda.

II ANÁLISIS

Conforme al artículo 41 A de la LIR¹, los contribuyentes o entidades domiciliados, residentes, constituidos o establecidos en Chile, que obtengan rentas que hayan soportado impuestos en el extranjero, podrán utilizar como crédito los impuestos pagados sobre dichas rentas.

Entre las hipótesis de impuestos “soportados” en el extranjero y que dan derecho a crédito, la letra d) del N° 2 del artículo 41 comprende expresamente el caso del IA² de la LIR, cuando las rentas que deban reconocerse en Chile correspondan en su origen a rentas de fuente chilena.

Esto es, si bien propiamente no constituyen impuestos “soportados” en el extranjero, la ley expresamente otorga derecho a crédito tratándose de las rentas que se hayan afectado con IA en Chile, obtenidas por contribuyentes o entidades sin domicilio ni residencia en el país y que luego deben ser reconocidas nuevamente en Chile.

Luego, y respecto de la consulta 1), se informa que ZZZ tendrá derecho a utilizar como crédito el IA, siempre que las rentas remesadas y que luego deben ser reconocidas nuevamente en el país, correspondan en su origen a rentas de fuente chilena.

Respecto de la consulta 2), y de acuerdo al N° 3 del artículo 41 A, el crédito del ejercicio está constituido por el crédito total disponible (CTD)³, que constituye el monto máximo para usar como crédito en Chile en contra de los impuestos de categoría o finales y que debe calcularse anualmente, al término de cada ejercicio, en razón de los impuestos soportados en el extranjero en dicho ejercicio, sin distinguir (para su tasa) entre países con o sin Convenio suscrito con Chile vigente.

Cabe precisar que, en el caso analizado y respecto del monto a utilizar como crédito, si del IA se rebajó como crédito el IDPC se entenderá que el impuesto soportado solo corresponde al IA de tasa 44,45%⁴ o 35% (dependiendo de la aplicación de un Convenio suscrito con Chile), con el fin de no duplicar como crédito los impuestos pagados en Chile.

Respecto del monto del CTD imputable en contra del IDPC, el N° 5, letra a), del artículo 41 A, dispone que este será equivalente a la cantidad que resulte de multiplicar la tasa vigente de dicho impuesto, según el régimen de que se trate, en porcentaje, sobre la renta imponible. Para estos efectos, deberá incrementarse la base imponible afecta a IDPC por una cantidad equivalente al CTD.

En cuanto a la consulta 3), se informa que, si en el ejercicio comercial respectivo se determina un excedente del CTD imputable contra el IDPC, dicho excedente se podrá imputar en los ejercicios siguientes hasta su total extinción.

Respecto de la consulta 4), la letra b) del N° 5 del artículo 41 A establece que el monto del CTD que los propietarios podrán imputar en contra de los impuestos finales equivale a la cantidad que resulte de restar al CTD aquella parte que fue imputada contra el IDPC. Ello representa el monto máximo imputable en contra de impuestos finales, el cual se distribuirá y asignará a los propietarios de la empresa.

Finalmente, respecto de la consulta 5), el artículo 36 bis del Código Tributario permite a los contribuyentes que, al efectuar su declaración, hubieren incurrido en errores que incidan en la cantidad de la suma a pagar, efectuar una nueva declaración antes que exista liquidación o giro de este Servicio, corrigiendo las anomalías de la declaración primitiva y pagar la diferencia resultante⁵.

¹ Circular N° 31 de 2021.

² En el caso del IA que se satisface con la sola retención practicada por el agente retenedor, se puede usar como crédito el IA que fue efectivamente retenido y pagado por el agente retenedor. En cambio, aquel IA que requiere la presentación de una declaración anual de impuesto a la renta, se puede usar como crédito cuando haya sido enterado en arcas fiscales.

³ El CTD corresponderá a los impuestos soportados en el extranjero, el cual no podrá exceder de la cantidad menor entre el tope individual (que corresponderá a la cantidad menor entre el impuesto efectivamente soportado en el extranjero y un 35% sobre la renta bruta de cada tipo de renta gravada en el extranjero, considerada en forma separada) y el tope global (que corresponderá al 35% de la cantidad que resulte de sumar a la Renta Neta de cada ejercicio, la cantidad menor entre los impuestos soportados en el extranjero y el tope individual precedentemente indicado).

⁴ En el supuesto que se trate de retiros, remesas o distribuciones a contribuyentes sin domicilio ni residencia en Chile y que el crédito por IDPC debió cumplir con la obligación de restitución por no existir un convenio para evitar la doble tributación internacional, vigente o suscrito. El 44,45% corresponde al IA adicional de tasa 35% más una tasa adicional 9,45% de restitución del crédito de un IDPC de 27%, de acuerdo con los artículos 14 letra A) y 63 de la LIR (27%*35%).

⁵ El contribuyente podrá efectuar la nueva declaración aun cuando los plazos legales se encontraran vencidos y sin perjuicio de las sanciones y recargos que correspondan a las cantidades no ingresadas oportunamente y las sanciones previstas en los números 3 y 4 del artículo 97 del Código Tributario, si fueren procedentes

Por otra parte, conforme con el artículo 126 del mismo texto legal, los contribuyentes podrán solicitar la devolución de impuestos cuyo fundamento sea la corrección de errores propios del contribuyente, así como la restitución de sumas pagadas doblemente, en exceso o indebidamente a título de impuestos, reajustes, intereses y multas. Lo anterior, dentro del plazo de tres años contado desde el acto o hecho que le sirva de fundamento.

III CONCLUSIÓN

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

- 1) ZZZ tendrá derecho a utilizar como crédito el IA, siempre que las rentas remesadas y que luego deben ser reconocidas nuevamente en el país, correspondan en su origen a rentas de fuente chilena.
- 2) Respecto del monto a utilizar como crédito, si del se rebajó como crédito el IDPC se entenderá que el impuesto soportado solo corresponde al IA de tasa 44,45% (si existió obligación de restituir) o 35%. Lo anterior, teniendo en vista el CTD que proceda aplicar.
- 3) Si en el ejercicio comercial respectivo ZZZ determina un excedente del CTD imputable contra el IDPC, dicho excedente podrá imputarse en los ejercicios siguientes hasta su total extinción.
- 4) ZZZ podrá imputar en contra de los impuestos finales la cantidad que resulte de restar al CTD aquella parte que fue imputada contra el IDPC.
- 5) Si por aplicación de la normativa expuesta, la declaración anual de impuesto a la renta de ZZZ, correspondiente al año tributario 2021, presenta diferencias en sus resultados, podrá rectificar la referida declaración, considerando lo prevenido en los artículos 36 bis y 126 del Código Tributario.

Saluda a usted,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 2001 del 04-08-2021
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos