

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - ART. 41 A, LETRA D, N°2 - CIRCULAR N° 22, DE 2011 - OFICIO N° 1995, DE 2011. (ORD. N° 2335, DE 23.08.2016)

CRÉDITO POR IMPUESTOS PAGADOS EN EL EXTERIOR, EN CASO QUE LA INVERSIÓN RESPECTIVA NO SE ENCUENTRE INSCRITA EN EL REGISTRO DE INVERSIONES EN EL EXTRANJERO POR HABERSE EFECTUADO DESDE OTRO PAÍS POR UN CONTRIBUYENTE QUE A LA FECHA DE LA INVERSIÓN NO TENÍA RESIDENCIA NI DOMICILIO EN CHILE, PERO QUE CON POSTERIORIDAD ADQUIERE RESIDENCIA EN NUESTRO PAÍS.

Se ha solicitado a este Servicio que se confirme la procedencia del uso del crédito por impuestos pagados en el exterior, a que se refiere la letra A.-, del artículo 41 A de la Ley sobre Impuesto a la Renta, proveniente de una inversión en acciones de una sociedad anónima peruana que no se encuentra inscrita en el Registro de Inversiones en el Extranjero, debido a que el contribuyente adquirió las acciones de la sociedad anónima extranjera con anterioridad a tener residencia o domicilio en Chile.

I.- ANTECEDENTES.

Señala en su presentación que un contribuyente de nacionalidad peruana con domicilio o residencia en Chile desde hace más de 3 años, es accionista de una sociedad anónima residente en Perú, cuyas acciones fueron adquiridas en dicho país antes de trasladarse a Chile.

Indica que conforme al N°2, de la letra D.-, del artículo 41 A de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR) y según lo sostenido en Oficio N°1955, de fecha 25 de agosto de 2011, el Registro de Inversiones en el Extranjero (RIE) tiene por finalidad dar cuenta de las inversiones que las personas con domicilio o residencia en nuestro país efectúan desde Chile hacia el exterior, puesto que dicho Oficio concluye que: “la capitalización de utilidades retenidas en la sociedad en la cual se ha efectuado dicha inversión, no requiere cumplir con dicho trámite, pues en tal caso no existe una inversión desde nuestro país al exterior.”.

Por tanto, solicita se confirme que el contribuyente de nacionalidad peruana tiene derecho a utilizar el crédito por impuestos pagados en el exterior a que se refiere la letra A.-, del artículo 41 A de la LIR, sin necesidad de inscribirse en el RIE, toda vez que la inversión fue efectuada desde Perú.

II.- ANÁLISIS

El N°2, de la letra D.-, del artículo 41 A de la LIR, dispone que los contribuyentes domiciliados o residentes en Chile que perciban dividendos o efectúen retiros de utilidades de sociedades constituidas en el extranjero, en conformidad al artículo 12, de la misma Ley, para hacer uso del crédito establecido en la letra A.- y B.- del mismo artículo, deberán inscribirse previamente en el RIE que lleva este Servicio.

Las instrucciones sobre el RIE están contenidas en la letra (c), del N°2, del capítulo III.- de la Circular N° 25, de 2008, actualizada en esta materia por la Circular N°22, de 2011,

estableciendo en este punto que los contribuyentes que deseen hacer uso del beneficio tributario referido, deberán inscribir previamente sus inversiones en un registro electrónico denominado “Registro de Inversiones en el Extranjero”, que llevará este Servicio, de conformidad con el procedimiento que se establezca mediante Resolución.

De lo anterior se desprende claramente que el N°2, de la letra D.-, del artículo 41 A de la LIR establece que para hacer uso del beneficio tributario aludido, se deben cumplir las siguientes condiciones:

- a) El contribuyente debe tener domicilio o residencia en Chile.
- b) Debe obtener rentas clasificadas en las letras A.- y/o B.- del artículo 41 A de la LIR.
- c) Las inversiones de las cuales provengan las rentas aludidas deben inscribirse en el RIE con antelación al uso del crédito por impuesto pagado en el extranjero.

Respecto de este último requisito la Circular 25, de 2008 en su letra (c.3), del N°2, del capítulo III.-, indica que el plazo para inscribir las inversiones en el RIE es hasta el último día del cierre del ejercicio comercial correspondiente al año en que se percibieron o devengaron, según corresponda, las rentas gravadas en el extranjero.

Por consiguiente, conforme a la norma citada, para hacer uso del crédito establecido en las letras A y B del artículo 41 de la LIR, deben informarse en el RIE las inversiones que se mantengan o efectúen en el extranjero, independiente de la nacionalidad del inversor y cualquiera sea el país de origen de los fondos empleados, no existiendo distinción alguna respecto al momento o lugar en que se realice la inversión, siempre que se cumplan las condiciones señaladas en las letras precedentes.

Por su parte, la Resolución Exenta SII N°50, de 2011 que regula el procedimiento de inscripción en el RIE considera que aquellos contribuyentes cuyas inversiones se encuentren clasificadas en las letras A y B del citado artículo 41 A, para hacer uso del crédito por los impuestos de origen externo, deben inscribirse previamente en el Registro de Inversiones en el Extranjero de este Servicio, establecido en su resolutivo Primero e indica en su resolutivo Segundo que: “Los contribuyentes que deseen cumplir con el registro de inversiones en el exterior que establece el N° 2, de la letra D), del artículo 41 A, de la Ley sobre Impuesto a la Renta, o bien en los casos en que deban modificar, rectificar o actualizar las inversiones incorporadas al registro de inversiones en el exterior que lleva este Servicio, deberán utilizar para tales efectos el registro electrónico a que se refiere el resolutivo Primero.”.

Conforme a lo expuesto, debe registrarse en el RIE no sólo la inversión inicial, sino también cada inversión que se efectúe en el extranjero y sus modificaciones, con la finalidad de mantener actualizada la información relativa a las fuentes extranjeras generadoras de las rentas establecidas en las letras A.- y B.- del artículo 41 A de la LIR, que serán percibidas o devengadas por los contribuyentes que pretendan hacer uso del crédito por impuesto extranjero.

En este sentido, la finalidad del RIE no solo es informar las inversiones efectuadas desde Chile al extranjero, sino también aquellas que no necesariamente envuelven una remesa de fondos desde Chile, como ocurre por ejemplo cuando por cualquier causa ocurre un

cambio en la titularidad de la inversión (materia tratada en la letra (c.6), del N°2, del capítulo III.- de la Circular N° 25, de 2008), en que el nuevo propietario debe regularizar el RIE a fin de poder utilizar el beneficio de uso del crédito por impuesto soportado en el extranjero, no existiendo en estos casos una remesa de fondos desde Chile al exterior.

Asimismo, el formato del registro electrónico denominado RIE comprende también los “Montos Invertidos con Disponibilidad en el Extranjero” que son aquellos financiados con recursos del exterior sin que exista una remesa de fondos desde Chile hacia el extranjero.

Ahora bien, en cuanto al Oficio N°1955, de fecha 25 de agosto de 2011 que indica en su presentación, cabe señalar que este se refiere a un caso particular distinto del manifestado en su solicitud, puesto que se refiere a la adquisición de acciones de una sociedad anónima extranjera en que la inversión sí fue registrada en el RIE y que con posterioridad se verifica en dicha sociedad una capitalización de utilidades retenidas, en el cual se concluye que: “la capitalización de utilidades retenidas en la sociedad en la cual se ha efectuado dicha inversión, no requiere cumplir con dicho trámite, pues en tal caso no existe una inversión desde nuestro país al exterior.”.

Cabe señalar, que en el contexto de esta consulta queda de manifiesto que la inversión ya se encontraba registrada con antelación en el RIE, cumpliendo con lo dispuesto en el N° 2, de la letra D.-, del artículo 41 A, de la LIR, cuestión que no se verifica en su caso, puesto que conforme a lo planteado en su solicitud no se habrían registrado las inversiones efectuadas en la adquisición de acciones de la sociedad residente en Perú.

A mayor abundamiento, la capitalización de utilidades retenidas a que hace referencia el Oficio aludido constituye una decisión societaria que implica un cambio en la composición de las cuentas patrimoniales de la sociedad en cuestión, lo que dista de ser una nueva inversión o una modificación de la misma efectuada por el contribuyente de la consulta. Es en este sentido que se concluye que dicha capitalización no requiere ser inscrita en el RIE, puesto que no constituye una inversión desde Chile al exterior.

En consecuencia, de acuerdo a la normativa citada, no es posible confirmar el criterio expuesto en su presentación, puesto que el RIE no sólo comprende las inversiones que se efectúen desde Chile hacia el extranjero, sino también aquellas que se efectúen en o desde el exterior del país, cualquiera sea el momento en que esta se realice, siempre que el contribuyente que pretenda hacer uso del beneficio tenga domicilio o residencia en Chile y obtenga rentas gravadas en el exterior que correspondan a aquellas establecidas en las letras A.- y B.- del artículo 41 A de la LIR, sin perjuicio del cumplimiento de los demás requisitos legales que deban verificarse en la especie.

III.- CONCLUSIÓN.

En razón de lo anteriormente expuesto, cabe señalar que para que el contribuyente de nacionalidad peruana con domicilio o residencia en Chile, tenga derecho al beneficio tributario aludido debe inscribir con antelación su inversión en el RIE, pudiendo utilizar el crédito por impuesto soportado en el extranjero, respecto de las rentas comprendidas en las letras A.- y B.- del artículo 41 A de la LIR que perciba o devengue, según corresponda, en el año comercial en que se realice la inscripción en el RIE, es decir, no podrá utilizar el crédito por impuestos pagados en el extranjero, respecto de rentas percibidas o devengadas en los años comerciales en que no ha realizado esta inscripción, pudiendo

hacerlo solo respecto de aquellas rentas percibidas o devengadas que provengan de inversiones inscritas con anterioridad en este Registro o en su defecto, a más tardar, que hayan sido inscritas en el último día del año comercial en que se percibió o devengó - según corresponda-, la renta extranjera, conforme a lo dispuesto en la letra A.- y el N° 2, de la letra D.-, ambas del artículo 41 A, de la LIR, en concordancia con la letra (c), del N°2, del capítulo III.- de la Circular N° 25, de 2008.

Lo anterior, sin perjuicio de cumplir con las demás condiciones y requisitos exigidos por el legislador para la procedencia del uso de crédito por impuesto soportado en el exterior, lo que será verificado en las instancias de fiscalización que correspondan.

VÍCTOR VILLALÓN MÉNDEZ DIRECTOR (S)

Oficio N° 2335, de 23.08.2016
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Directos