

RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 41 A
(ORD. N° 2416 DE 09.09.2021).

Crédito por impuestos pagados en el extranjero por dos sociedades domiciliadas en distintas jurisdicciones extranjeras.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la procedencia del crédito por impuestos pagados o retenidos en el extranjero con motivo de las utilidades generadas en Estados Unidos remesadas a una jurisdicción y luego a personas residentes en Chile.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, un grupo de personas naturales y jurídicas residentes en Chile mantienen inversiones en el extranjero a través de una sociedad domiciliada en otra jurisdicción (sociedad A), con participaciones mayores al 10% de su capital, pero menores al 50%.

Dicha sociedad participa en el total de los derechos sobre el capital de una entidad (entidad B) domiciliada en Estados Unidos (EE. UU.), la cual realiza inversiones en activos financieros e inmobiliarios en dicho país.

En EE. UU., las utilidades generadas por la entidad B serán gravadas con impuesto corporativo. Posteriormente, las utilidades que remese a la sociedad A serán objeto de un impuesto de retención.

Por su parte, las utilidades de la sociedad A serán objeto de impuesto corporativo en su jurisdicción. Luego, al remesar las utilidades a Chile, estas se sujetarán a un impuesto de retención.

Agrega que, actualmente, existe un convenio vigente de intercambio de información para fines tributarios entre Chile y EE. UU.

Tras analizar el artículo 41 A de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), que regula el derecho al crédito por impuestos soportados en el extranjero y establece los deberes de información y registro de inversiones en el extranjero (RIE), solicita confirmar una serie de criterios que, por su extensión, serán abordados directamente en el siguiente Análisis.

II ANÁLISIS

Para los efectos del presente análisis se entiende que la sociedad A pertenece a una jurisdicción con la cual Chile no mantiene un convenio vigente para evitar la doble tributación internacional¹ y que no es aplicable en la especie lo dispuesto en el artículo 41 G de la LIR².

Precisado lo anterior, y previo a responder lo consultado, el texto actual del artículo 41 A de la LIR³, cuyas instrucciones fueron impartidas por este Servicio mediante la Circular N° 31 de 2021, establece un crédito que favorece a los contribuyentes con domicilio o residencia en Chile por el impuesto soportado en el extranjero respecto de las rentas enumeradas en su N° 1 y los impuestos indicados en su N° 2.

Entre las rentas que dan lugar al crédito por impuestos soportados en el extranjero, la letra a) del N° 1 del artículo 41 A de la LIR considera expresamente los dividendos y retiros de utilidades. Por su parte, entre los impuestos pagados, adeudados o retenidos en el extranjero que dan derecho a crédito, las letras a), b) y c) del N° 2 del artículo 41 A de la LIR, contemplan los siguientes:

- a) Crédito directo por impuesto de retención: corresponde al impuesto a la renta pagado por la entidad que remesa utilidades a Chile, en la proporción que corresponda a las utilidades que se remesan a Chile;
- b) Crédito indirecto por impuesto corporativo: corresponde al impuesto a la renta pagado por la sociedad o entidad en el extranjero, en la parte que proporcionalmente corresponda a las utilidades que se remesan a Chile;

¹ Se hace presente que Chile no tiene un convenio vigente para evitar la doble tributación internacional con Estados Unidos.

² La presentación solo indica que la participación en la sociedad A, por parte de los residentes en Chile, es de entre un 10% y un 50% de su capital, sin especificar los demás supuestos de procedencia del artículo 41 G de la LIR.

³ El artículo 41 A fue modificado por el N° 22 del artículo segundo de la Ley N° 21.210.

- c) Crédito indirecto respecto de entidades subsidiarias: corresponde al impuesto pagado o retenido por entidades en las cuales participa la sociedad o entidad que luego remesará las utilidades a los contribuyentes domiciliados o residentes en Chile. Al respecto, darán lugar al impuestos soportados en el extranjero tanto el impuesto corporativo que grave las utilidades de la entidad como el impuesto de retención que afecte la distribución de dichas utilidades, en la proporción de las utilidades que sean posteriormente remesadas a Chile.

En este caso, la sociedad o entidad que remesará las utilidades a Chile debe ser dueña, directa o indirectamente de al menos un 10% del capital de la sociedad que le remesa las utilidades y encontrarse todas las sociedades o entidades en una misma jurisdicción.

La sociedad o entidad que soporta el impuesto o la retención podrá encontrarse en una tercera jurisdicción, en caso de existir un convenio para evitar la doble tributación internacional u otro que permita el intercambio de información para fines tributarios, vigente, con dicho país.

Para que sea procedente el crédito por impuestos soportados en el extranjero, deben revestir efectivamente la calidad de “impuesto” conforme a la legislación extranjera, tratarse de impuestos a la renta, ser equivalentes a los establecidos en la LIR, determinarse en base a resultados reales o presuntivos, ser definitivos y tener carácter obligatorio, todos requisitos comentados y analizados en el apartado 1.1.3. de la Circular N° 31 de 2021.

En tanto los impuestos corporativos y de retención cumplan con los requisitos señalados y se encuentre vigente un convenio para evitar la doble tributación internacional o que permita el intercambio de información para fines tributarios, entre EE. UU. y Chile, en la determinación del crédito por impuestos soportados en el extranjero corresponde considerar tanto el impuesto corporativo y el impuesto de retención pagados, retenidos o adeudados en EE. UU. por la entidad B, como el impuesto corporativo y el impuesto de retención pagados, retenidos o adeudados por la sociedad A en su jurisdicción, en los términos del artículo 41 A, N° 2, letras a), b) y c), párrafo segundo, de la LIR⁴.

El monto del crédito por impuestos soportados en el extranjero se determina considerando lo dispuesto en el N° 3 del artículo 41 A de la LIR, incluidos topes y límites establecidos en dicha norma, imputándose a los impuestos que correspondan conforme a lo establecido en los números 4 y 5 del mismo artículo 41 A.

Finalmente, y en lo que interesa, el N° 6 del artículo 41 A dispone que los contribuyentes que realicen inversiones en el extranjero que produzcan rentas respecto de las cuales se tendría derecho al impuesto soportado en el extranjero deban:

- 1) Inscribirse en el RIE que lleva este Servicio, inscripción que debe realizarse el año en que se efectúe la inversión respectiva.
- 2) Alternativamente a inscribirse en el RIE, presentar una declaración jurada informando las inversiones, rentas e impuestos y demás antecedentes necesarios para identificar dichos conceptos – entre ellas, los cambios en los porcentajes de participación u otras modificaciones a las inversiones realizadas en el extranjero – en la forma y plazo que establezca este Servicio mediante una resolución⁵.

Esta alternativa, que se cumple presentando la declaración jurada N° 1929⁶, en lo que interesa a la presente consulta, también exige informar “otras operaciones en el exterior no señaladas en las letras anteriores (...) a través de un tercero o respecto de las cuales tenga la calidad de beneficiario”⁷. Luego, tanto la inversión realizada en la sociedad A como en la entidad B, deberán ser incluidas.

A partir de lo anterior, y respecto de lo consultado en su mismo orden de presentación, se informa lo siguiente:

- 1) Los dividendos que la sociedad A reparta a las personas naturales o jurídicas con residencia en Chile, recibidos como dividendos desde la entidad B, son rentas cuyos impuestos soportados en el extranjero dan lugar al crédito por impuestos soportados en el extranjero.

⁴ En este sentido, Oficio N° 2625 de 2019.

⁵ Deben informarse aquellas inversiones realizadas durante el año calendario anterior, deber que se extiende durante todos aquellos períodos en los cuales se mantengan las inversiones en el extranjero.

⁶ Resolutivo 3° de la Resolución Ex. N° 109 de 2020, que modifica el resolutivo 6° de la Resolución Ex. N° 120 de 2016.

⁷ Anexo N° 2 de la Resolución Ex. N° 109 de 2020.

- 2) Dan lugar al crédito por impuestos soportados en el extranjero, en los términos del artículo 41 A, N° 2, de la LIR:
 - a) El impuesto corporativo pagado por la entidad B sobre la rentabilidad de las inversiones que mantiene en dicho país, en la proporción que corresponda según las utilidades remesadas a Chile (artículo 41 A, N° 2, letra c), párrafo segundo, de la LIR);
 - b) El impuesto de retención sobre los dividendos repartidos por la entidad B a la sociedad A, en la proporción que corresponda según las utilidades remesadas a Chile (artículo 41 A, N° 2, letra c), párrafo segundo, de la LIR);
 - c) El impuesto a la renta pagado por la sociedad A por sus utilidades, en la proporción que corresponda según las utilidades remesadas a Chile (Artículo 41 A, N° 2, letra b), de la LIR);
 - d) El impuesto de retención sobre los dividendos pagados desde la sociedad A a los residentes chilenos, en la proporción que corresponda según las utilidades remesadas a Chile (artículo 41 A, N° 2, letra a), de la LIR);
 - e) En caso de que la sociedad A sea calificada como entidad transparente, no gravándose entonces con impuestos en su jurisdicción, solo se considerarán para efectos del crédito por impuestos soportados en el extranjero los impuestos a la renta y el impuesto de retención soportados por la entidad B;
- 3) La determinación e imputación del crédito por impuestos soportados en el extranjero debe someterse a los topes y demás límites establecidos en el artículo 41 A de la LIR.
- 4) Se debe registrar la inversión en la sociedad A en el RIE o, alternatively, informar sus inversiones mediante la presentación de la declaración jurada N° 1929.
- 5) Se deberá incluir la inversión realizada en la sociedad A como en la entidad B.

Finalmente, corresponderá a las respectivas instancias de fiscalización verificar el cumplimiento de los requisitos indicados precedentemente.

III CONCLUSIÓN

Atendida su extensión y cantidad, ténganse por confirmados los criterios señalados en su presentación, en la forma descrita en el Análisis precedente.

Saluda a usted,

RICARDO ANTONIO PIZARRO ALFARO
DIRECTOR (S)

Oficio N° 2416 del 09-09-2021
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos