

**CONVENIO ENTRE LA REPÚBLICA DE CHILE Y LA REPÚBLICA FEDERATIVA DE
BRASIL PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN Y PREVENIR LA EVASIÓN FISCAL EN
RELACIÓN AL IMPUESTO SOBRE LA RENTA – ART. 22 – RENTA – ACTUAL LEY SOBRE
IMPUESTO A LA – ART. 12, ART. 41 A Y ART. 41 C – CIRCULAR N° 48 DE 2016 (ORD. N°
2465 DE 27.09.2019).**

Crédito por rentas de fuente extranjera y fecha de aplicación de paridad cambiaria.

Se ha recibido en esta Dirección Nacional, su presentación indicada en el antecedente mediante la cual consulta, en relación a la determinación del crédito por impuestos pagados en el extranjero (en adelante, “IPE”), si debe considerar la fecha de adeudamiento o de pago del mismo, para efectos de fijar su paridad cambiaria, así como a la posibilidad de que la paridad se establezca entre la moneda extranjera y aquella que utiliza para llevar su contabilidad, debidamente autorizado por este Servicio.

I. ANTECEDENTES.

El consultante señala asesorar a una sociedad anónima chilena cuyos activos corresponden a inversiones de capital en una sociedad constituida en Brasil y a préstamos celebrados con la misma sociedad, en virtud de lo cual percibe dividendos e intereses.

Así, considerando las mencionadas rentas como de fuente extranjera, junto con incluir estas rentas en la base imponible del Impuesto de Primera Categoría, estima que la sociedad receptora tendría derecho a imputar como crédito los impuestos pagados por tales rentas en Brasil, en los términos de los artículo 41 C y 41 A de la Ley sobre Impuestos a la Renta (en adelante, “LIR”)¹.

Al respecto, especifica que:

- a) En el caso de los dividendos, al no existir retención, la sociedad chilena imputaría como crédito el impuesto corporativo pagado por la sociedad brasileña; y
- b) En relación a los intereses, acreditaría directamente el impuesto de retención con que Brasil grava la remesa de los intereses al Chile.

En ambos casos, agrega, los impuestos son pagados en reales.

El consultante hace presente que la sociedad chilena se encuentra autorizada por este Servicio para llevar su contabilidad en dólares de Estados Unidos de América (en adelante, “USD”).

De esta manera, se solicita confirmar si, para efectos de su determinación e imputación en Chile, los IPE:

- A. Deben convertirse a USD, por ser la moneda en que el contribuyente lleva su contabilidad para efectos tributarios chilenos, y
- B. Si la conversión se hará al tipo de cambio o paridad vigente en la fecha en que tales impuestos son pagados en el exterior.

El consultante efectúa un análisis haciendo mención al contenido de los artículos 41 A y 41 C de la LIR, así como a las instrucciones impartidas mediante Circular N° 48 de 2016, indicando que existirían reglas distintas para el cálculo de la renta de fuente extranjera² y el cálculo del impuesto que la grava, el cual deberá realizarse al momento de su pago o adeudamiento.

Sin embargo, haciendo referencia al desarrollo del ejercicio contenido en el Anexo N° 2 de la Circular N° 12 de 2015, entiende que el cálculo del crédito por IPE deberá hacerse siempre según la paridad cambiaria a la fecha del pago del impuesto.

De esta manera, solicita confirmar que, en el cálculo del crédito por IPE, se debe utilizar la paridad cambiaria al momento del pago del impuesto, en este caso, entre el real y el USD.

II.- ANÁLISIS.

Conforme a lo expuesto, la consulta se centra principalmente en la fecha que deberá considerarse para efectos de determinar el valor de cambio de reales a dólares, con motivo del IPE.

¹ Contendida en el artículo 1° del Decreto Ley N° 824 de 1974.

² Fecha de la percepción o del devengo, según corresponda.

Asimismo, se consulta sobre la procedencia de que el cambio se realice a dólares en lugar de a pesos chilenos, conforme a la autorización con que cuenta la sociedad chilena, situación expresamente prevista en la normativa legal vigente, como se indicará a continuación.

A. Conversión del IPE a la moneda en que el contribuyente lleva su contabilidad.

En relación a la primera consulta, esto es, que la conversión del IPE se realice a la moneda en que lleva su contabilidad, conforme a una autorización otorgada por este Servicio, esta se resuelve según lo instruido por el inciso final del número 1 de la letra E del artículo 41 A, aplicable al caso conforme a lo dispuesto en el inciso primero del artículo 41 C, ambos de la LIR³.

Así, en tanto exista una autorización por parte de este Servicio para que la contabilidad del contribuyente sea llevada en moneda extranjera, la conversión cambiaria del IPE se realizará según la paridad de la moneda del IPE y aquella autorizada.

B. Determinación de la paridad cambiaria.

Sobre el segundo asunto consultado, cabe precisar que el artículo 41 A letra E N° 1 de la LIR exige que la cantidad de los impuestos como las rentas gravadas sean convertidas a su equivalente en pesos⁴, de acuerdo a la paridad cambiaria entre dichas monedas.

La norma mencionada en el párrafo anterior no hace referencia a un momento específico, entre el adeudamiento del impuesto o al momento de su pago.

El artículo 22 del Convenio entre la República de Chile y la República Federativa de Brasil para evitar la doble imposición y prevenir la evasión, en su párrafo primero, determina que el sistema de crédito operará, para los residentes chilenos, “*sobre los impuestos aplicados en Brasil*”, a diferencia de lo que ocurre cuando se trata de residentes de Brasil, en que el crédito ascenderá a una suma “*igual al impuesto sobre las rentas pagado en Chile*”, como indica el párrafo segundo del mismo artículo, sin hacer referencia a la paridad cambiaria del IPE.

Por su parte, las instrucciones emitidas por este Servicio en su Circular N° 48 de 2016, señalan que la fecha que determina la paridad entre el valor de las monedas será aquella en que el impuesto fue pagado o adeudado⁵.

No existiendo una regla explícita para dilucidar el presente problema, deberá atenderse al carácter accesorio de los impuestos frente a las rentas en base a las cuales se determina.

En dicho sentido, el artículo 12 de la LIR, establece como regla general, que las rentas de fuente extranjera deberán reconocerse al momento de su percepción, por lo que el impuesto deberá determinarse, y su paridad calcularse, al momento en que éste sea pagado.

En el caso de rentas provenientes de establecimientos permanentes en el exterior o de rentas del artículo 41 G de la LIR, éstas deberán reconocerse desde su devengo, de manera que el IPE se reconocerá desde su adeudamiento. Consecuencialmente, la paridad de dicho IPE se observará al momento de su adeudamiento.

En relación al ejemplo incluido en el Anexo N° 2 de la Circular N° 12 de 2015, no puede considerarse como un elemento fundante de este pronunciamiento, toda vez que no se indica si es que el impuesto fue adeudado con anterioridad.

III.- CONCLUSIÓN.

De acuerdo con lo analizado, en relación a la primera consulta, se confirma que la conversión cambiaria se puede efectuar directamente entre la moneda extranjera de la jurisdicción que afectó la renta a la moneda en que, debidamente autorizado por este Servicio, el contribuyente lleva su contabilidad

Sobre la segunda consulta planteada, por regla general, la fecha que debe considerarse para determinar la paridad entre las monedas indicadas precedentemente es aquella en que el impuesto fue pagado.

³ En el mismo sentido, párrafo final del título II.2 (A) de la Circular N° 48 de 2016.

⁴ O a la moneda en que el contribuyente lleva su contabilidad, debidamente autorizado por este Servicio.

⁵ Primer párrafo del título II.2 (A) de la Circular N° 48 de 2016.

Saluda a Ud.,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 2465 del 27-09-2019
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos