

Consulta sobre la restitución del crédito de Impuesto de Primera Categoría (IDPC) dispuesta en el inciso cuarto del N° 4 del artículo 74 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), en el caso de dividendos provisorios distribuidos el año 2012, antes de la vigencia de la ley N° 20.630.

Se ha recibido en esta Dirección Nacional, su presentación mediante la cual solicita un pronunciamiento acerca de la calidad de impuesto de retención de la restitución del crédito de Impuesto de Primera Categoría (IDPC) dispuesta por el inciso cuarto del N° 4 del artículo 74 de la LIR, en el caso de dividendos provisorios distribuidos el año 2012, antes de la vigencia de la ley N° 20.630.

I.- ANTECEDENTES:

Expone que asesora a una sociedad anónima constituida en Chile (en adelante S1), cuyo accionista principal, con un 99% de las acciones, es una sociedad residente en España (S2).

Dicha sociedad distribuyó dividendos a S2 durante el mes de diciembre del año comercial 2012, sobre los que retuvo, declaró y pagó el impuesto Adicional (IA) respectivo, conforme al N° 4 del artículo 74 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), siguiendo las instrucciones impartidas por el Servicio de Impuestos Internos (SII). La retención fue enterada al Fisco mediante el Formulario 50 dentro del plazo establecido en el artículo 79 de la LIR, en el mes de enero de 2013.

Señala que, al momento de dicha retención, S1 incrementó la base imponible del IA, otorgando el crédito por Impuesto de Primera Categoría (IDPC) establecido en el artículo 63 de la LIR, todo ello en carácter de provisorio, atendido que a la fecha de distribución no existía un saldo de FUT disponible a la cual imputar el referido dividendo.

Agrega que, de acuerdo con el texto del N° 4, del artículo 74 de la LIR vigente a la fecha de distribución, S1, en su declaración anual de impuestos a la renta correspondiente al año tributario 2013, procedió a restituir el crédito que estimó había sido deducido en exceso, considerando para ello la situación tributaria definitiva del dividendo, y pagando tal diferencia a través de su Formulario 22, en el mes de abril de 2013. Esgrime además que tal restitución se correspondió aproximadamente con la diferencia de IA que determinó la empresa respecto de la retención practicada, por el hecho de haber otorgado un crédito que en definitiva resultó excesivo.

Sostiene también que, en un proceso de fiscalización posterior, el SII determinó mediante una liquidación de impuestos practicada en diciembre de 2015, que el monto de la restitución de crédito que debía enterar la empresa era mayor. Dicha circunstancia se mantuvo en discusión administrativa y luego judicial, allanándose finalmente S1 al criterio representado por el SII en su liquidación. De esta manera, sostiene que S1 se desistió de su reclamo, y pagó la diferencia de impuesto exigida por el SII a título de restitución del crédito deducido en exceso, en el mes de diciembre de 2018.

A su juicio, determinada la situación tributaria final del accionista S2, respecto del dividendo distribuido en el mes de diciembre de 2012 y después de todos los pagos efectuados posteriormente por S1 al Fisco, por cuenta de S2, la suma total de los mismos excede a su juicio con creces el monto del IA que debió haber afectado a este último contribuyente.

Describe en su presentación un cuadro explicativo con los montos que implicarían a su entender un pago excesivo de IA, solucionado con el crédito por IDPC determinado al 2012, con las diferencias del mismo determinadas y pagadas en abril de 2013 y diciembre de 2018, más aquella parte del impuesto Adicional retenido y pagado en enero de 2013.

Plantea además que en tal situación le sería aplicable el criterio establecido en el Oficio N° 957 de 2016, consistente en que los accionistas sin domicilio ni residencia en Chile, si bien no se encuentran obligados a presentar una declaración anual de impuestos a la renta, igualmente pueden voluntariamente optar por presentarla cuando tengan derecho a solicitar la devolución de eventuales remanentes de impuestos a su favor provenientes de retenciones que se les hubieren practicado. Asimismo, de que la restitución efectuada por la sociedad anónima al Fisco del crédito por IDPC deducido en exceso, por cuenta del accionista contribuyente de IA, para todos los efectos se considera como una mayor retención de dicho

impuesto, al momento en que esta se declara y paga por la sociedad respectiva. Y, por tanto, la referida restitución de crédito deducido en exceso, siempre que haya sido pagada por la sociedad respectiva, podrá ser imputada por el accionista no domiciliado ni residente en el país en su declaración anual de impuesto a la renta presentada voluntariamente para tal efecto, en contra del IA que en definitiva le afecte.

En definitiva, solicita ratificar que:

a) Los pagos efectuados por S1, por cuenta de S2, consistentes en la retención provisional del impuesto Adicional, y las restituciones de crédito por IDPC pagadas en abril de 2013 y diciembre de 2018, se consideran una mayor retención de impuesto adicional en favor de S2, al momento en que se declara y paga por S1.

b) El plazo de 3 años que tiene el accionista S2 para presentar voluntariamente una declaración anual de impuestos a la renta, y solicitar la devolución de remanentes de impuestos a su favor, provenientes de retenciones que se le han practicado conforme a la letra a) anterior, se computa conforme a lo dispuesto en el N° 2 del artículo 126 del Código Tributario, desde el acto o hecho que le sirva de fundamento, el que en este caso corresponde a diciembre de 2018, período en que se paga la diferencia de impuestos cobrada por el SII mediante liquidación, tomando con ello el carácter de mayor retención de impuesto adicional pagada en esa fecha, según lo señalado en Oficio N° 957 de 2016 antes citado.

II.- ANÁLISIS:

Tratándose de la distribución al exterior de dividendos provisorios, el N° 4 del artículo 74 de la LIR, vigente a 2012, establecía que en el caso de que el crédito de IDPC imputado en contra del impuesto Adicional del accionista resultare indebido, por haberse determinado al final del ejercicio, respectivamente, una pérdida tributaria o bien por haberse generado utilidades insuficientes para cubrir el monto del dividendo provisorio, la sociedad debía “restituir al Fisco el crédito deducido en exceso, por cuenta del contribuyente de impuesto adicional.”.

Mediante el Oficio N° 1268 de 2013, este Servicio concluyó que el pago de la restitución del señalado crédito de IDPC, no representa un pago doble o en exceso o que resulte indebido, dado que tanto la retención de IA por la distribución de un dividendo provisorio, como la restitución misma de dicho crédito, fueron efectuados por los montos que correspondían y en conformidad a las normas legales e instrucciones impartidas.

La misma conclusión anterior fue confirmada mediante el Oficio N° 957 de 2016, sin perjuicio de reconocer que la restitución del señalado crédito, podrá ser imputada por el accionista no domiciliado ni residente en el país en su declaración anual de impuesto a la renta presentada voluntariamente para tal efecto, en contra del IA que en definitiva le afecte. Asimismo, que tal restitución se considera como una mayor retención de impuesto Adicional, al momento en que esta se declara y paga por la sociedad respectiva.

A la luz de los antecedentes que expone, y teniendo presente los pronunciamientos citados, en principio es posible inferir que la sociedad anónima finalmente ha pagado por cuenta del accionista contribuyente del IA, una cantidad que supera el monto de este último impuesto que en definitiva corresponde. Y por ende, resultaría procedente que el accionista que señala en su presentación, pueda utilizar como retención de impuesto adicional el todo o parte del crédito por IDPC restituido por la sociedad a ese título, en contra del impuesto Adicional que le corresponda, considerando su situación tributaria definitiva para el año tributario en cuestión. En dicha instancia, el contribuyente interesado deberá reconocer el monto del dividendo realmente percibido por el accionista, junto a otras rentas que pudiere haber obtenido en dicho año, cuestión que deberá ser acreditada y definida en el curso del procedimiento de devolución que el contribuyente inste ante este Servicio.

III.- CONCLUSIÓN

a) De acuerdo a lo señalado en el Oficio N° 957 de 2016, y atendiendo a las normas de la LIR, vigentes antes de las modificaciones de la Ley N° 20.630, efectivamente la restitución de crédito de IDPC deducido en exceso, por cuenta del accionista contribuyente del impuesto Adicional, se considera como una mayor retención de dicho impuesto. Sin embargo, la situación tributaria particular del accionista respecto del cual consulta, sólo podrá ser definida en el curso del procedimiento de devolución que el contribuyente inste ante este Servicio.

b) En el evento de que se determine una mayor retención de Impuesto Adicional, de acuerdo a lo consignado en la conclusión anterior, el acto o hecho que sirve de fundamento para los efectos del artículo 126 del Código Tributario, es justamente el pago de la restitución del crédito de IDPC realizado por la sociedad, en la fecha que señala en su presentación.

Saluda a Ud.,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 2466 del 27-09-2019
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos