

**RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ARTS. 41A, 42 N° 1, 54 N° 3, 55 BIS, 56 N° 3
Y 57
(ORD. N° 2883 DE 27.09.2022).**

Devolución e imputación de los créditos que se indican y determinación del débito fiscal, tratándose de un contribuyente que obtiene rentas exentas del impuesto global complementario.

Se ha consultado a esta Dirección Nacional sobre el tratamiento tributario de los créditos que indica y la determinación del débito fiscal establecido en el N° 3 del artículo 56 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), en el caso de un contribuyente que obtiene rentas exentas del impuesto global complementario, no obligado a presentar declaración de impuestos anuales a la renta.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su memorándum, describe el caso de una persona natural domiciliada en Chile que en un año calendario percibió rentas del N° 1 del artículo 42 de la LIR y dividendos por un monto exento de impuesto global complementario (IGC), los que incluían crédito por impuesto de primera categoría (IDPC) sin restitución, con y sin derecho a devolución; crédito por IDPC con restitución, con y sin derecho a devolución; y, crédito por impuestos pagados en el extranjero (IPE). El mismo contribuyente tenía además derecho al beneficio del artículo 55 bis de la LIR por pago de intereses por crédito hipotecario.

Agrega que la propuesta de declaración de impuestos anuales a la renta por el año tributario 2021 que este Servicio efectuó a dicho contribuyente se fundó en el hecho que se trataría de un contribuyente del impuesto único de segunda categoría (IUSC) no obligado a presentar tal declaración, en conformidad con el N° 3 del artículo 65 de la LIR, la que fue cuestionada por aquel.

Considerando que dicha propuesta determinó una devolución en cuyo cálculo no se consideró el crédito por IDPC sin derecho a devolución, ni el crédito por IPE, sumado al hecho que las instrucciones del formulario 22 del año tributario 2021 no contemplan la situación expuesta, consulta si:

- 1) El hecho que la presentación de la declaración de impuestos anuales a la renta gatille el débito fiscal establecido en el párrafo tercero del N° 3 del artículo 56 de la LIR, modifica su condición de contribuyente del IUSC, pasando a considerarse como contribuyente del IGC.
- 2) El señalado débito fiscal se debe determinar considerando el crédito por IDPC sujeto a restitución, con y sin derecho a devolución.
- 3) El referido contribuyente tiene derecho a imputar el crédito por IPE en el código 746 de la línea 44 del formulario 22 de año tributario 2021.

II ANÁLISIS

Conforme lo dispuesto en el N° 3 del artículo 54 de la LIR, se incluyen dentro de la renta bruta global las rentas totalmente exentas de IGC, las rentas parcialmente exentas de este tributo, en la parte que lo estén, las rentas sujetas a impuestos sustitutivos especiales y las rentas referidas en el N° 1 del artículo 42 del mismo texto legal, cuando, además de ellas, el contribuyente obtiene otras rentas afectas al IGC y solo para los efectos de aplicar la escala progresiva de ese impuesto.

Ahora bien, cuando un contribuyente ha percibido rentas del N° 1 del artículo 42 de la LIR y percibe, además, rentas de aquellas a que se refiere el artículo 57 de la misma ley, y su monto no excede de los límites máximos que establece dicha norma legal¹, no está obligado a presentar una declaración anual de rentas², debido a que no ha obtenido otras rentas afectas a IGC para que sea aplicable lo establecido en el N° 3 del artículo 54 de la ley del ramo³.

Con todo, si bien el contribuyente no está obligado a presentar una declaración de impuestos anuales a la renta por haber obtenido solo rentas afectas al IUSC y otras exentas del IGC, tampoco está impedido de presentar una declaración de impuestos para recuperar ciertos beneficios tributarios otorgados por ley respecto de tales rentas⁴.

En el caso consultado el contribuyente podía presentar una declaración de impuestos anuales a la renta para el solo efecto de utilizar el beneficio dispuesto en el artículo 55 bis de la LIR y recuperar los créditos por IDPC

¹ 20 UTM y 30 UTM del mes de diciembre de cada año, según el tipo de renta que se trate.

² Según el párrafo segundo del N° 3 del artículo 65 de la LIR

³ Oficio N° 1196 de 2001.

⁴ Oficio N° 574 de 2006.

con derecho a devolución, lo que no afecta el carácter de renta exenta del dividendo percibido⁵ y su condición de contribuyente del IUSC en el año tributario 2021.

Por otra parte, y en relación con el débito fiscal establecido en el párrafo tercero del N° 3 del artículo 56 de la LIR, cabe hacer presente que, en términos generales, la obligación de restitución de la parte del crédito por IDPC que corresponda se hace efectiva cuando dicho crédito se impute contra los impuestos finales o contra cualquier otro impuesto que deba declararse anualmente, o se solicite la devolución del mismo⁶.

Por tanto, si bien el contribuyente no se encontraba obligado a efectuar una declaración anual, al decidir presentarla solo puede acceder a la devolución del crédito por IDPC con derecho a devolución, caso en el cual se genera el respectivo débito fiscal (por la obligación de restitución), lo que no modifica su condición de contribuyente del IUSC.

Por lo anterior, el referido débito se determina considerando únicamente el crédito por IDPC sujeto a restitución con derecho a devolución. No corresponde en este caso determinar un débito asociado a un crédito por IDPC con restitución sin derecho a devolución, ya que este débito se hace efectivo solo al solicitar la imputación del señalado crédito, y en el caso planteado no hay imputación alguna que se pueda efectuar.

Finalmente, y en línea con lo anterior, no corresponde que utilice el crédito por IPE asociado al dividendo recibido ya que dicho crédito, de acuerdo con la LIR, solo es imputable contra los impuestos finales, en este caso el IGC, sin dar derecho a devolución o a imputación a otros impuestos. A ello se suma que, en el caso analizado, al encontrarse el dividendo exento de IGC, no habría doble tributación internacional que deba ser solucionada vía crédito del artículo 41 A de la LIR⁷.

III CONCLUSIÓN

Conforme a lo expuesto, se responden las consultas:

- 1) Para el caso analizado, el hecho que la presentación de la declaración de impuestos anuales a la renta correspondiente al año tributario 2021 haga efectivo el débito fiscal establecido en el párrafo tercero del N° 3 del artículo 56 de la LIR, no modifica la condición del declarante, debiendo considerarse como un contribuyente del IUSC en dicho año tributario y no como un contribuyente del IGC.
- 2) El señalado débito fiscal se debe determinar, en el caso que se analiza, considerando únicamente el crédito por IDPC sujeto a restitución con derecho a devolución, en la medida que el contribuyente solicite su devolución.
- 3) El referido contribuyente no tiene derecho a imputar el crédito por IPE.

RICARDO PIZARRO ALFARO
DIRECTOR (S)

Oficio N° 2883 del 27-09-2022
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Directos

⁵ Conforme al artículo 57 de la LIR.

⁶ Oficio N° 2654 de 2021.

⁷ Si bien la letra b) del N°5.- del artículo 41 A de la LIR, establece una imputación del crédito IPE contra el IUSC, dicha imputación se refiere expresamente a rentas que soportaron impuestos en el extranjero clasificadas en el N° 1 del artículo 42 de la LIR, esto es, rentas del trabajo dependiente