

RENTA – LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 14 LETRAS A) Y D), N° 3 Y N° 8, ART. 20, ART. 33 BIS, ART. 41 A), ART. 56 N° 3, ART. 63 - CIRCULARES N° 62 DE 2020 Y N° 31 DE 2021 - RESOLUCIÓN EX. N° 70 DE 2022 (ORD. N° 30, DEL 05.01.2023)

Crédito por impuestos soportados en el exterior en caso de empresas acogidas al régimen pro pyme.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre el derecho a crédito por impuestos soportados en el exterior tratándose de empresas acogidas al régimen pro pyme del N° 8 de la letra D) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, y considerando que la Resolución Ex. N° 70 de 2022 eliminó las columnas del crédito por impuestos soportados en el exterior (IPE) de la declaración jurada N° 1947 y sus instrucciones, pero las mantuvo respecto del certificado N° 69, consulta:

- 1) Si existe un cambio de criterio para el año tributario 2023, de modo que los propietarios de empresas acogidas al régimen del N° 8 de la letra D) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), ya no pueden utilizar el señalado crédito.
- 2) En caso que dichos propietarios ya no puedan utilizar el crédito por IPE:
 - a) Si se modificará la instrucción del código 746 del formulario 22.
 - b) Si la empresa acogida al régimen del N° 8 de la letra D) del artículo 14 de la LIR que recibió directamente una renta gravada del exterior ya no deberá sumar el crédito total disponible (CTD) en el código 1605 del recuadro 22 del formulario 22.
 - c) Si dicha empresa recibió un retiro o dividendo afecto a impuestos finales desde una empresa domiciliada en Chile (del régimen del artículo 14, letra A) o letra D), N° 3, de la LIR), con derecho a crédito por impuesto de primera categoría (IDPC) e IPE, deberá sumar solo el primer crédito o ambos en el señalado código 1605.
 - d) Si para calcular el capital propio simplificado (CPTS) de dicha empresa ya no corresponde restar el crédito IPE en el código 1579 del recuadro 23 del formulario 22.

II ANÁLISIS

La Resolución Ex. N° 70 de 2022, en lo que interesa, reemplazó el formato, contenido e instrucciones de la declaración jurada N° 1947, “sobre base imponible a tributar con impuestos finales, créditos y PPMs, correspondientes a propietarios de contribuyentes acogidos al régimen tributario del N° 8 de la letra D) del artículo 14 de la LIR”, eliminando de dicha declaración las columnas relativas al crédito por IPE regulado en el artículo 41 A de la LIR¹ y sus respectivas instrucciones, según consta en los anexos 9 y 10 de dicha resolución.

Por otra parte, en relación con los créditos que los propietarios de tales empresas tienen derecho a deducir, el numeral (v) de la letra (a) del N° 8 de la letra D) del señalado artículo 14 dispone que “la base imponible se afectará con los impuestos finales en el mismo ejercicio en que se determine, de la que no podrá deducirse ningún crédito o rebaja, salvo los que se establecen en este número 8 y en el artículo 33 bis, no siendo aplicable lo señalado en la letra (i) del número 3 de esta letra D”.

Al efecto, el apartado 2.4.2.3. de la Circular N° 62 de 2020, luego de instruir que, de los impuestos finales que afecten la referida base, podrá deducirse los créditos que señala – crédito establecido en los artículos 56, N° 3, y 63 de la LIR, correspondiente a las rentas percibidas con motivo de participaciones en otras empresas o entidades sujetas al régimen del artículo 14, letra A) o letra D), N° 3, de dicha ley; así como el crédito por IDPC asociado a ingresos diferidos y el crédito del artículo 33 bis de la LIR (que se entiende como un crédito por IDPC²) – precisa que “no podrá deducirse ningún otro crédito a los señalados en los párrafos anteriores”.

¹ Antiguas columnas C10 y C24 de la señalada declaración jurada.

² Conforme lo dispuesto en el párrafo segundo del numeral (v) de la letra (a) del N° 8 de la letra D) del señalado artículo 14.

En armonía con lo anterior, el apartado 1.2.2.1.1. de la Circular N° 31 de 2021, al instruir la imputación del CTD que regula el artículo 41 A de la LIR, tratándose de rentas del artículo 20 de la LIR y de empresas definidas en el artículo 14, no consideró aquellas acogidas al N° 8 de la letra D) de dicho artículo ni a sus propietarios.

De este modo, el hecho que la Resolución Ex. N° 70 de 2022 haya eliminado las referidas columnas y sus instrucciones no representa un cambio de criterio para el año tributario 2023, por cuanto, de acuerdo con la ley y las instrucciones vigentes, no corresponde que los propietarios de empresas acogidas al régimen del N° 8 de la letra D) del artículo 14 de la LIR deduzcan de los impuestos finales que los afecten el señalado crédito por IPE³.

Vinculado con lo anterior, si bien el certificado N° 69 y sus instrucciones – contenidas en el anexo N° 11 de la señalada Resolución Ex. N° 70 – aún contemplan la columna “Monto total crédito IPE (impuesto pagado en el exterior)”, los certificados que las empresas acogidas al régimen del N° 8 de la letra D) del artículo 14 de la LIR emitan para el año tributario 2023 no deberán informar valor alguno en dicha columna, atendida la eliminación de las columnas sobre la materia de la declaración jurada N° 1947 y el hecho que las propias instrucciones del señalado certificado establecen que los totales que se registran en sus columnas deberán coincidir exactamente con la información que se proporciona a este Servicio para cada propietario a través de la citada declaración jurada N° 1947.

Luego, los propietarios de dichas empresas, por las rentas que estas últimas les asignen, no deberán registrar ningún valor por concepto de crédito por IPE en el código 746 del formulario 22.

Asimismo, en concordancia con la improcedencia crédito por IPE, las empresas acogidas al régimen del N° 8 de la letra D) del artículo 14 de la LIR, no deberán registrar valor alguno por dicho concepto en el código 1605 del recuadro N° 22, ni en el código 1579 del recuadro N° 23, ambos del formulario 22.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado, se informa que:

- 1) Respecto de la consulta 1) del Antecedente, no existe un cambio de criterio para el año tributario 2023 ya que, conforme a la ley y las instrucciones vigentes, no corresponde que los propietarios de empresas acogidas al régimen del N° 8 de la letra D) del artículo 14 de la LIR, deduzcan de los impuestos finales que los afecten el crédito por IPE.
- 2) Sobre la consulta a) del 2) del Antecedente, los propietarios de dichas empresas, por las rentas que estas últimas les asignen, no deberán registrar ningún valor por concepto de crédito por IPE en el código 746 del formulario 22.
- 3) En cuanto a las letras b), c) y d) del 2) del Antecedente, las empresas acogidas al régimen del N° 8 de la letra D) del artículo 14 de la LIR, no deberán registrar valor alguno por concepto de crédito por IPE en el código 1605 del recuadro N° 22, ni en el código 1579 del recuadro N° 23, ambos del formulario 22, código, este último, que deberá eliminarse de dicho formulario.

HERNÁN FRIGOLETT CÓRDOVA
DIRECTOR

Oficio N° 30, de 05.01.2023
Subdirección Normativa
Oficina de Gestión Normativa

³ Oficio N° 184 de 2022.