

**RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA – ART. 63 ART. 54, ART. 62 –
CONVENIO ENTRE LA REPÚBLICA DE CHILE Y EL REINO DE NORUEGA PARA
EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN Y PARA PREVENIR LA EVASIÓN FISCAL EN
RELACIÓN A LOS IMPUESTOS A LA RENTA Y AL PATRIMONIO, ART. 23 – LEY
N° 20.780, ARTÍCULO TERCERO TRANSITORIO, TÍTULO I, N°11, LETRA H) – LEY
N° 20.899, DE 2016 – CIRCULAR 17, DE 2016. (ORD. N° 454, DE 06.02.2019)**

Certificado de situación tributaria para efectos de convenio para evitar la doble imposición

Se ha solicitado un pronunciamiento de esta Dirección Nacional respecto de la emisión de certificados de situación tributaria para efectos de la aplicación del Convenio con Noruega, de remesas efectuadas con cargo a utilidades gravadas con el régimen opcional de tributación sobre rentas acumuladas y retiros en exceso.

I. ANTECEDENTES:

En el oficio de esa Dirección Regional se expone, que la sociedad XXX, solicitó dos certificados de situación tributaria para presentarlos a la autoridad tributaria de Noruega, para los efectos de invocar los beneficios del Convenio entre la República de Chile y el Reino de Noruega para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación a los impuestos a la renta y al patrimonio.

Las solicitudes presentadas por internet, fueron denegadas porque el sistema no contaba con la información suficiente para emitir los certificados.

Es por ello que, la sociedad hizo una presentación mediante una carta en la que expone que sus dos únicos socios son personas de nacionalidad noruega, sin domicilio ni residencia en Chile y que dichas personas efectuaron retiros que corresponden a utilidades recibidas de la sociedad TTTTTT. En la carta se pide que se certifique, para los efectos de acreditar ante las autoridades noruegas que, si bien esos retiros no quedaron afectos al impuesto adicional al momento de la remesa, sí pagaron impuesto conforme al régimen transitorio de tributación sobre utilidades tributables acumuladas en el FUT, contemplado en el artículo primero transitorio de la Ley N° 20.899.

Esa Dirección Regional después de verificar todos los antecedentes del caso expuesto, corroboró que los montos remesados están asociados a utilidades por las cuales se pagó el citado impuesto, pero para emitir el Certificado de Situación Tributaria en Chile se requeriría un pronunciamiento sobre diversos aspectos, lo que se aborda en el análisis.

II. ANÁLISIS:

1. El artículo primero transitorio de la Ley N° 20.899 de 2016 establece que a partir del 1 de enero de 2016, los contribuyentes sujetos al impuesto de primera categoría sobre la base de un balance general según contabilidad completa, que hayan iniciado actividades con anterioridad al 1 de diciembre de 2015, y que al término de los años comerciales 2015 y 2016, según corresponda, mantengan un saldo de utilidades no retiradas, remesadas o distribuidas pendientes de tributación con los impuestos global complementario o adicional, determinadas conforme a lo dispuesto en la letra A) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, según su texto vigente a esa fecha, podrán pagar a título de impuesto de esa ley, un impuesto sustitutivo de los impuestos finales, sobre una parte o el total de dichos saldos de utilidades, aplicando al efecto lo dispuesto en el número 11, del numeral I., del artículo tercero transitorio de la Ley N° 20.780.

Como se puede observar, la norma indicada establece un régimen que anticipa la declaración y pago de los impuestos global complementario o adicional de las rentas acumuladas en el Registro Fondo de Utilidades Tributables (FUT), pendientes de

tributación con dichos impuestos finales. El régimen indicado, permite a los contribuyentes pagar, a título de impuesto de la Ley sobre Impuesto a la Renta, un impuesto sustitutivo de los impuestos finales indicados, con lo cual se da por cumplida la tributación que ese cuerpo legal contempla para esas rentas.

Confirma lo anterior, la letra h) del Número 11 del Título I del Artículo Tercero transitorio de la Ley N° 20.780, la cual establece que las remesas de utilidades que son objeto de la consulta, cuando se efectúen a accionistas o socios no residentes, siguen encontrándose gravadas con Impuesto Adicional con la particularidad de que el pago se reduce a 32%. En efecto, la norma indicada establece que: “Cuando el contribuyente de los impuestos global complementario o adicional así lo soliciten, la empresa respectiva deberá certificar que los retiros, distribuciones o remesas que se efectúen con cargo a las utilidades que se hayan afectado con este impuesto, han sido gravadas con tales tributos mediante la aplicación de este régimen”.

Cabe hacer presente, además, tal como establece la letra d) de la norma citada, que este mecanismo de pago anticipado del Impuesto Adicional con tasa sustitutiva del 32% también permite la utilización del Impuesto de Primera Categoría como un crédito, en los términos del artículo 63 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, manteniéndose de esta forma la integración entre ambos impuestos.

Por lo expuesto, se puede concluir que los retiros, distribuciones o remesas que se efectúen con cargo a utilidades acogidas al régimen del artículo primero transitorio de la Ley N° 20.899, han sido efectivamente gravadas con el impuesto adicional establecido en la Ley sobre Impuesto a la Renta, impuesto que se encuentra comprendido dentro de la definición de “Impuesto chileno” a que se refiere la letra a) del párrafo 3° del artículo 2° del Convenio entre Chile y Noruega y además, es un impuesto que ese Convenio permite aplicar, motivo por el cual se cumplen todos los requisitos que el artículo 23 del Convenio requiere para que el impuesto pagado en Chile se deduzca como crédito en la determinación del impuesto que se pague en Noruega.

2. En cuanto a la segunda consulta formulada, sobre la base imponible e impuesto que debe certificarse, según se desprende de lo resuelto en el primer punto, ellos van a corresponder a la proporción que se retira, remesa o distribuye, del monto total sobre el cual se solucionó, por parte del contribuyente, el impuesto establecido en el artículo primero transitorio de la Ley N° 20.899, de 2016.

Por tanto, para efectos de la base imponible sobre la cual debe aplicarse la señalada proporción, debe atenderse a la letra E), del Capítulo II.- de la Circular 17, de 2016, de este Servicio, donde se instruye que ella corresponderá al total, o la parte del FUT susceptible de acogerse al régimen transitorio, que efectivamente el contribuyente acoja a dicho régimen, incrementada previamente en una cantidad equivalente al crédito por IDPC que corresponda sobre las utilidades que efectivamente se acogen al régimen, conforme a lo dispuesto en los artículos 54 y 62 de la LIR.

Por otra parte, el monto de impuesto a certificar, corresponderá a la respectiva proporción sobre aquel impuesto que resultó de aplicar a la base imponible del párrafo anterior, la tasa de impuesto que efectivamente se utilizó en calidad de impuesto sustitutivo, determinada ésta según la letra D) de la circular señalada precedentemente, esto es, una tasa general fija de 32% o una tasa especial variable, aplicable sólo en los casos que la ley al respecto contemplaba y que se determinaba en función de los parámetros que la norma establecía.

3. En cuanto a la base imponible a informar en el “Certificado sobre Situación Tributaria en Chile para Efectos de la Aplicación de Convenio para Evitar la Doble Tributación”, formulario N°3464, en concordancia con el análisis realizado, se desprende que aquella corresponderá al monto de la remesa incrementada previamente en la proporción que le corresponda del crédito por Impuesto de Primera Categoría que registraban las utilidades

que se acogieron al régimen del impuesto sustitutivo, conforme a lo dispuesto en el artículo 62 de la LIR.

4. Para efectos de la certificación correspondiente, de remesas amparadas en utilidades por las que se ha pagado el impuesto sustitutivo, y conforme se desprende de lo detallado en los numerales precedentes, resulta entonces esencial obtener el detalle del impuesto que finalmente les afectó bajo este régimen especial, así como la base imponible sobre la cual se aplicó.

Por tanto, de las utilidades que resultan remesadas, siempre se debe atender a la empresa que en su origen se acogió a este régimen de impuesto sustitutivo por dichas utilidades, con el propósito de establecer de manera cierta tanto la base imponible como el impuesto sustitutivo con que se gravaron bajo este régimen especial.

5. Finalmente, la información a desglosar de los impuestos en el “Certificado sobre Situación Tributaria en Chile para Efectos de la Aplicación de Convenio para Evitar la Doble Tributación”, formulario N°3464, corresponderá, como señala el propio certificado en su formato actual, a la base imponible, el Impuesto de Primera Categoría y el Impuesto Adicional, siendo equivalente esta última partida al impuesto sustitutivo neto, esto es, descontado el señalado crédito por concepto de Impuesto de Primera Categoría, todo ello en la proporción que representa la remesa que se informa sobre el total de las utilidades que se acogieron a este régimen especial.

III. CONCLUSIÓN

Conforme a lo indicado en el Análisis, se puede concluir que los retiros, distribuciones o remesas que se efectúen con cargo a utilidades acogidas al régimen del artículo primero transitorio de la Ley N° 20.899 han sido efectivamente gravadas con el impuesto adicional de la Ley sobre Impuesto a la Renta y se cumplen todos los requisitos que el artículo 23 del Convenio requiere para que el impuesto pagado en Chile se deduzca como crédito en la determinación del impuesto que se pague en Noruega.

Asimismo, se instruye sobre la base imponible e impuesto que debe certificarse y las verificaciones que se deben efectuar con ese motivo.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 454, de 06.02.2019
Subdirección Normativa
Dpto. de Normas Internacionales