

**RENTA – LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 14 LETRA A), ART. 17 N° 7, ART. 54 N° 1, ART. 58 N° 2, ART. 62 INCISO PRIMERO – CIRCULAR N° 73 DE 2020 –
RESOLUCIÓN EX. N° 70 DE 2022
(ORD. N° 781, DE 09.03.2023)**

Asignación de créditos a los dividendos distribuidos en la situación que se indica.

Se ha consultado a este Servicio sobre la aplicación de los números 5 y 7 de la letra A) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, sobre la asignación de créditos a los dividendos distribuidos por una sociedad anónima autorizada a llevar su contabilidad en moneda extranjera que paga sus impuestos en pesos chilenos.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, se trata de una sociedad anónima abierta que tributa en base a renta efectiva con contabilidad completa, sujeta a las disposiciones de la letra A) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), autorizada a llevar su contabilidad en dólares de los Estados Unidos de América, que paga sus impuestos en pesos chilenos, y controla sus registros auxiliares y de rentas empresariales en moneda extranjera. Consecuentemente, la sociedad registra los dividendos distribuidos en dólares tanto en su contabilidad como en el control de rentas empresariales.

Sin embargo, para informar los dividendos pagados en la declaración jurada N° 1948 sobre dividendos distribuidos y créditos correspondientes, los informa por su monto convertido en pesos al tipo de cambio de la paridad cambiaria informada por el Banco Central de Chile, para luego reajustarlos según el factor de corrección monetaria entre la fecha del pago del dividendo y el cierre del ejercicio respectivo.

Agrega que, las instrucciones del suplemento tributario indican que el dividendo en dólares se debe informar igualmente en pesos en los cuadros 15 y 16 del formulario 22, utilizando como valor de conversión el dólar observado al cierre del ejercicio, generándose inconsistencias entre ambas informaciones por utilizar tipos de cambios distintos.

Al encontrarse acogida a las normas de la letra A) del artículo 14 de la LIR, la “calificación tributaria” del dividendo se debe efectuar al cierre del ejercicio; de esta manera, si el dividendo es imputado al registro RAI, DDAN o a utilidades financieras en exceso de las tributables, y en la medida que el registro SAC sea positivo, corresponde asignar a dicho dividendo créditos por impuesto de primera categoría (IDPC) sin derecho a devolución o con derecho, al igual que la calificación de si es sujeto o no a restitución y, cuando proceda, créditos por impuestos pagados en el extranjero contra impuestos finales,.

De este modo, y actuando según lo que considera una interpretación armónica de la norma, su empresa asigna los créditos al dividendo pagado en dólares utilizando la tasa del régimen de la letra A) del artículo 14 de la LIR, esto es, 27% con su factor 0,369863 aplicado sobre los dólares a la fecha de pago convertidos al tipo de cambio del dólar observado de dicho día, con el fin de informar tales cantidades debidamente actualizadas en concordancia con el procedimiento descrito en el Oficio N° 817 del año 2022. Asimismo, el factor así determinado se aplicará sobre las distribuciones afectas a impuestos finales y el monto de crédito se imputará al SAC determinado al término del ejercicio.

Agrega que la sociedad, tanto al inicio como al cierre del ejercicio, mantiene un SAC suficiente para cubrir los créditos asignados y no se mantienen créditos a los que se refiere el artículo 41 A) de la LIR; añadiendo que, el procedimiento aplicado por la sociedad se fundamenta en el N° 5 de la letra A) del artículo 14 de la LIR.

Al respecto, que ejemplifica con un caso¹, solicita:

- 1) Confirmar que el crédito por IDPC asignado a las distribuciones de dividendos tiene la misma mecánica de cálculo instruida en el Oficio N° 817 de 2022. Esto es, se debe aplicar el factor 0,369863 al monto del dividendo en dólares convertido en pesos al tipo de cambio del día del pago del dividendo, y no al monto del dividendo convertido en pesos al valor del dólar de cierre, puesto que esto último genera que el crédito asignado sea distinto a la tasa que señala expresamente el N° 5 de la letra A) del artículo 14 de la LIR, produciendo asignación de créditos mayores o menores a la tasa expresamente ordenada por la normativa vigente, incluso pudiendo superar el factor de 0,369863.
- 2) En caso que en la instancia de fiscalización se expongan los antecedentes y la única diferencia es la metodología de cálculo, se solicita confirmar que no procede la aplicación del N° 7 de la letra A) del artículo 14 de la LIR, por lo que el contribuyente no debe aplicar la tasa del 40% sobre diferencias de créditos en exceso generados por la diferencia de tipo de cambio utilizado en la metodología expuesta al tenor de lo indicado en el Oficio N° 817 de 2022.
- 3) Confirmar que la aplicación de esta metodología de cálculo aplica para todas las distribuciones realizadas desde el 1° de enero de 2020, puesto que en esta fecha entró en vigencia el régimen tributario de la letra A) del artículo 14 de la LIR de acuerdo con la Ley N° 21.210.

II ANÁLISIS

Conforme las normas legales sobre la materia y lo resuelto mediante Oficio N° 817 de 2022, es posible indicar lo siguiente:

- a) De acuerdo al párrafo primero del N° 1 del artículo 54, N° 2 del artículo 58 e inciso primero del artículo 62, en concordancia con el N°1 de la letra A) del artículo 14, todos de la LIR, la renta bruta del impuesto global complementario e impuesto adicional, respectivamente, comprenderá la totalidad de las cantidades percibidas o retiradas por los contribuyentes a cualquier título desde la empresa, salvo que se trate de ingresos no constitutivos de renta, rentas exentas de los impuestos finales, rentas con tributación cumplida o de devoluciones de capital y sus reajustes efectuados de acuerdo al número 7° del artículo 17.
- b) Conforme con el párrafo primero del N° 4 de la letra A) del artículo 14 de la LIR, para la aplicación de los impuestos finales, los retiros o distribuciones del ejercicio se imputarán al término del ejercicio respectivo, reajustados de acuerdo con la variación del índice de precios al consumidor (IPC) ocurrida entre el mes anterior a aquél en que se efectúa el retiro, remesa o distribución y el mes anterior al término del año comercial².
- c) Las instrucciones de la declaración jurada N° 1948 son de carácter general para todos los contribuyentes que se encuentren obligados a presentarla, sin distinguir si la empresa informante lleva su contabilidad en moneda nacional o extranjera.

Las instrucciones³ sobre la forma de informar los montos de los retiros, remesas o distribuciones, y de los correspondientes créditos, establecen que tales cantidades deben ser registradas debidamente actualizadas.

¹ El caso:

Monto de dividendo según Junta de accionistas.....	USD 33.249.826,02
Tipo de cambio a la fecha de pago del dividendo.....	\$856,51
Fecha de distribución.....	23/04/2020
Variación de IPC de abril a diciembre.....	1,013
Tipo de cambio de cierre del ejercicio.....	710,95
La sociedad mantiene créditos suficientes en su registro SAC.	
Datos para informar en la declaración jurada N°1948 Año Tributario 2021:	
Distribución actualizada (33.249.826,02 * 856,51 * 1,013).....	\$28.849.032.994
Créditos por IDPC (\$28.849.032.994 * 0,369863).....	\$10.670.189.890
Datos para informar en los recuadros 15 y 16 del Formulario 22, Año Tributario 2021:	
Distribución actualizada (33.249.826,02 * 710,95).....	\$23.638.963.809
Créditos asignados a dividendos (USD 33.249.826,02 * 0,369863 * 710,95) ...	\$8.743.178.071

Dado lo anterior, se genera una diferencia de crédito informado en la declaración jurada N° 1948 y en el Formulario 22 por \$1.927.011.819 (\$10.670.189.890 (-) \$8.743.178.071), por la diferencia de tipo de cambio entre la fecha de pago del dividendo y el tipo de cambio al cierre del ejercicio.

² En Oficio N° 2986 de 2002, se instruyó que los contribuyentes que llevan contabilidad en moneda extranjera no están obligados a aplicar corrección monetaria.

³ Resolución Ex. N° 70 de 2022.

Para los efectos anteriores y para el caso particular que se consulta, el monto del dividendo expresado en dólares será imputado al término del ejercicio a los registros tributarios del contribuyente que están expresados en la misma moneda y, en caso de resultar afectos a los impuestos finales⁴, se determinará el monto del crédito por IDPC⁵, aplicando sobre el dividendo el factor 0,369863 cuyo resultado no debe exceder del crédito disponible en el registro SAC⁶.

Una vez determinado el dividendo y el crédito correspondiente deberán convertirse ambas cantidades a moneda nacional considerando el tipo de cambio vigente a la fecha de percepción de la mencionada renta, para luego reajustarse por la variación del IPC ocurrida entre el mes anterior a la percepción del dividendo y el mes anterior al cierre del ejercicio.

- d) En cuanto a la forma de informar los antecedentes requeridos en los recuadros N° 15 y N° 16 del formulario 22, sobre las rentas y créditos del registro tributario de las rentas empresariales, la empresa deberá utilizar el tipo de cambio vigente al 31 de diciembre de cada año.
- e) La diferencia en pesos que se produzca entre lo informado en la declaración jurada N° 1948 y lo informado en los recuadros N° 15 y N° 16 del formulario 22 podrá ser revisada en las instancias de fiscalización correspondientes, y si su único origen es el método de cálculo ya descrito, no corresponderá determinar diferencias de impuestos ni será aplicable lo dispuesto en el N° 7 de la letra A) del artículo 14 de la LIR.

Finalmente, se hace presente que el 1° de enero de 2020 entró en vigencia el régimen tributario de la letra A) del artículo 14 de la LIR, de acuerdo con la Ley N° 21.210⁷, por lo que a partir de la referida fecha se aplica la metodología de cálculo descrita precedentemente.

III CONCLUSIÓN

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

- 1) En el caso de las empresas sujetas a la letra A) del artículo 14 de la LIR, el crédito por IDPC a asignar al dividendo se determinará aplicando el factor 0,369863 sobre su monto en dólares y no podrá exceder del saldo disponible en el registro SAC. Posteriormente, para los fines de la declaración jurada N° 1948, ambas cantidades se convertirán al tipo de cambio del día del pago del dividendo, reajustándolos por la variación del IPC al término del ejercicio.
- 2) La diferencia en pesos que se produzca entre lo informado en la declaración jurada N° 1948 y lo informado en los recuadros N° 15 y N° 16 del formulario 22 podrá ser revisada en las instancias de fiscalización correspondientes, y si su único origen es el método de cálculo descrito en el análisis precedente, no corresponderá determinar diferencias de impuestos. Por lo tanto, en tal circunstancia no procederá la aplicación de lo dispuesto en el N° 7 de la letra A) del artículo 14 de la LIR.
- 3) El régimen tributario establecido en la actual letra A) del artículo 14 de la LIR entró en vigencia a partir del 1° de enero de 2020, por lo que a partir de la referida fecha se aplica la metodología de cálculo descrita.

HÉRNAN FRIGOLETT CÓRDOVA
DIRECTOR

Oficio N° 781, del 09.03.2023
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Directos

⁴ De acuerdo con el N° 4 de la letra A) del artículo 14 de la LIR.

⁵ De acuerdo con el N° 5 de la letra A) del artículo 14 de la LIR.

⁶ Saldo acumulado de créditos. Registro establecido en la letra d) del N° 2 del artículo 14 de la LIR.

⁷ Apartado III de la Circular N° 73 de 2020.