

NORMATIVA Y LEGISLACIÓN TRIBUTARIA – 2 DE SEPTIEMBRE AL 20 DE SEPTIEMBRE DE 2024.

JURISPRUDENCIA ADMINISTRATIVA.

LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA:

- a. Oficio N° 1763 de fecha 05.09.2024: **Retención de impuesto adicional respecto de contribuyentes residentes en Estados Unidos de América.**

De acuerdo con el peticionario, un proveedor con residencia en EE. UU., el 31 de julio de 2024 presentó a la Superintendencia un certificado de residencia proporcionado por el Internal Revenue Service y los tres anexos de declaraciones juradas indicados en la Resolución Ex. N° 58 de 2021. Informó además que en el período de enero a julio de 2024, se realizó la retención y pago del N° 4 del art. 74 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), con tasa del 35% sobre el monto de las facturas respectivas.

Señaló que considerando la entrada en vigor del Convenio entre Chile y EE. UU. para evitar la doble tributación y lo señalado en la Resolución Ex. N° 58 de 2021, pregunta si corresponde solicitar la devolución de los montos pagados en el periodo de enero a julio de 2024, y si debería dejar de retener impuestos desde el mes de agosto en adelante.

Al respecto, el Servicio informó que si el beneficiario de la renta es un contribuyente sin domicilio o residencia en Chile que sea residente de un país con el que exista un Convenio vigente para evitar la doble tributación internacional y a su vez sea beneficiario de dicho Convenio, el pagador de la renta podrá no efectuar las retenciones establecidas en el N° 4 del artículo 74 de la LIR o efectuarlas con la tasa prevista en el Convenio, según sea el caso, siempre que se cumpla con las condiciones establecidas en el párrafo 12° del N°4 señalado y con lo instruido en Resolución Ex. N° 58 de 2021.

Señaló que en el caso consultado, de aplicar el Convenio y habiéndose cumplidos los requisitos de dicha norma antes citada y efectuado las declaraciones exigidas por la LIR y la Resolución Ex. N° 58 de 2021, podrá el pagador de las rentas no retener el impuesto adicional correspondiente o efectuar dicha retención con la tasa prevista en el Convenio, sin perjuicio de la acreditación de su calidad de calificada en la instancia de fiscalización. Lo anterior, a partir de la fecha en que el proveedor extranjero presentó el certificado de residencia para efectos del Convenio y declaraciones correspondientes.

Respecto del impuesto adicional retenido con anterioridad a la presentación del certificado y declaraciones juradas correspondientes, señaló que en el entendido que las rentas obtenidas por el proveedor extranjero se clasificarían en el artículo 59 de la LIR, el contribuyente de impuesto adicional podrá solicitar al Servicio la restitución del impuesto retenido indebidamente o en exceso de conformidad con el N° 2 del artículo 126 del Código Tributario.

b. Oficio N° 1767 de fecha 05.09.2024: Aporte efectuado por un empresario individual de acciones adquiridas mediante reinversión.

El peticionario solicitó confirmar que, para los efectos del artículo 16° transitorio de la Ley N° 21.210, los aportes de acciones de sociedades adquiridas mediante una reinversión efectuados por un empresario individual a una nueva sociedad que se constituye al efecto no genera la obligación de pagar impuesto global complementario o adicional en el momento del aporte; y, que el costo tributario registrado de las acciones aportadas en la constitución de la nueva sociedad o en aumentos de capital, efectuados en los términos dispuestos en el inciso 5° del artículo 64 del Código Tributario, no debe considerar el valor de la reinversión original.

El Servicio de Impuestos Internos informó que las reinversiones de utilidades mediante el aporte en sociedades de personas efectuadas a contar del 1° de enero de 2015, o en la adquisición de acciones de pago de sociedades anónimas abiertas, a contar del 1° de mayo de 1998, o de sociedades anónimas cerradas, a contar del 19 de junio de 2001, cuando no se hubieren cedido o enajenado los derechos o acciones respectivas o no se hubiere efectuado una devolución de capital con cargo a dichas cantidades al 31 de diciembre de 2019, se gravarán con impuesto global complementario o adicional, una vez que los contribuyentes enajenen dichos derechos o acciones por acto entre vivos, considerándose que el enajenante ha efectuado un retiro tributable equivalente a la cantidad invertida en la adquisición de las acciones o de los aportes a la sociedad de personas respectiva.

Además, señaló que, si bien la asignación de bienes a una empresa individual por parte de una persona natural no constituye una enajenación, sí lo constituye el aporte que realiza una persona natural a una sociedad, sea desde su patrimonio personal o desde su empresa individual. Luego, el aporte efectuado por un empresario individual a una sociedad (que se constituye o que aumenta su capital), consistente en acciones de pago adquiridas mediante reinversión de utilidades constituye una enajenación, por lo que la persona natural titular de la empresa individual ha efectuado un retiro tributable con impuestos finales equivalente al monto del retiro que realizó originalmente desde la empresa fuente e invertido en los citados derechos o acciones aportados, reajustado según la variación del IPC entre el mes anterior al del aporte o pago de las acciones y el mes anterior al de la enajenación de éstas.

Finalmente, señaló que el monto de utilidades reinvertidas para adquirir las acciones deberá formar parte del costo tributario en la enajenación, ya que dichas utilidades se entienden retiradas en ese acto, tributando en tal momento con impuestos finales.

c. Oficio N° 1769 de fecha 05.09.2024: Utilidades susceptibles de acogerse al impuesto sustitutivo de los artículos 10 y 11 de la Ley N° 21.681.

El peticionario solicita confirmar que los retiros, remesas o dividendos que deben imputarse al saldo del registro de rentas afectas a impuesto (RAI) al 31 de diciembre de 2023 corresponden a los imputados a dicho registro de acuerdo con la legislación vigente, y no a otros registros como podrían ser rentas atribuidas propias (RAP) e impuesto sustitutivo al FUT (ISFUT).

Al respecto, el Servicio señaló que, conforme a los artículos 10 y 11 de la Ley N° 21.681, para determinar la base imponible del impuesto sustitutivo de los impuestos finales (ISIF), al saldo de RAI al 31.12.2023, actualizado a la fecha en que se haga efectiva la opción de acogerse al ISIF, se le descontarán los retiros, remesas y dividendos soportados previos a dicha fecha, también actualizados. Esto, ya que la base imponible del ISIF únicamente se conforma por las utilidades pendientes de tributación con impuestos finales al 31.12.2023 y que se mantienen en la empresa a la fecha de ejercerse la opción.

Por el contrario, tanto las rentas provenientes del registro RAP, como las rentas gravadas con ISFUT, se tratan como rentas con tributación cumplida. Las primeras deberán ser imputadas en primer lugar para efectos de su retiro, remesa o distribución, sin considerar las demás reglas de imputación establecidas en la LIR. Las segundas pueden ser retiradas, remesadas o distribuidas en la oportunidad que la empresa estime conveniente, con preferencia a cualquier otra suma y sin considerar las reglas de imputación que establezca la LIR.

Por tanto, los retiros, remesas o dividendos efectuados previo al pago del ISIF, que deben imputarse al RAP o que la empresa decida al momento de acogerse al ISIF que se imputarán a utilidades afectadas con ISFUT al término del ejercicio, no deben rebajarse de la base imponible del ISIF. Por el contrario, todo retiro, remesa o dividendo que no deba imputarse al RAP, por no existir saldo disponible, o la empresa no decida imputar a utilidades afectadas con ISFUT, se deberá rebajar en la determinación de la base imponible del ISIF.

Para estos efectos, se deberá determinar si los saldos de RAP y/o utilidades afectadas con ISFUT son suficientes para imputar los mencionados retiros, remesas o dividendos, debiendo las empresas reajustar tales saldos a la fecha en que se ejercerá la opción del ISIF y, posteriormente, imputar al RAP y/o utilidades afectadas con ISFUT los repartos debidamente reajustados a la misma fecha.