

NORMATIVA Y LEGISLACIÓN TRIBUTARIA – 10 AL 14 DE FEBRERO DE 2025.

JURISPRUDENCIA ADMINISTRATIVA.

LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA:

a. Oficio N° 369 de fecha 14.02.2025: Derecho a crédito por rentas no cubiertas en un Convenio

De acuerdo con la presentación del Servicio, y atendido que el Convenio para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal celebrado entre el Gobierno de la República de Chile y el Gobierno de los Estados Unidos de América (Convenio) solo incluye los impuestos federales de dicho país sin considerar los impuestos estatales aplicados por los diferentes Estados de EE. UU., consultó si los impuestos estatales a la renta aplicados por EE. UU. por la prestación de una asesoría técnica tienen o no derecho a crédito en Chile conforme con lo dispuesto en el artículo 41 A de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR).

Al respecto el Servicio informó que el artículo 41 A de la LIR establece un sistema de créditos que beneficia a aquellos contribuyentes domiciliados o residentes en Chile que han soportado impuestos en el extranjero respecto de aquellas rentas especificadas en dicha disposición, ya sea que el impuesto haya sido pagado en un país con o sin Convenio para evitar la doble tributación internacional.

De este modo, la norma permite –a través del otorgamiento de créditos– evitar la doble tributación internacional respecto de rentas que fueron sometidas a tributación en el extranjero y que también se encuentran gravadas en Chile; ello, siempre que se cumplan todos los requisitos legales.

Luego, en el caso planteado, las rentas gravadas en el extranjero corresponderían a servicios de asesoría técnica comprendidas en la letra c) del N° 1 del artículo en comento; esto es, servicios profesionales o técnicos que una persona o entidad conocedora de una ciencia, profesión o técnica, presta a través de un consejo, informe o plano, incluyéndose los servicios o trabajos profesionales, como son, por ejemplo, los de ingeniería o técnicos, cuya ejecución o actividad no se agota en una mera opinión, recomendación o plano.

Por consiguiente y supuesto que las rentas gravadas provienen de los servicios comprendidos en la letra c) del N° 1 del artículo 41 A de la LIR, se trataría de aquellas cantidades que sí dan derecho a crédito por impuestos soportados en el extranjero, siempre que se cumplan los requisitos legales copulativos.

Concluyo el Servicio señalando que, si los impuestos estatales soportados en EE. UU por servicios técnicos cumplen los requisitos anteriores e instrucciones vigentes sobre la materia, darán derecho a crédito en Chile en los términos que dispone el artículo 41 A de la LIR.

b. Oficio N° 386 de fecha 14.02.2025: Sujeto responsable del pago de las diferencias de impuesto adicional por créditos provisorios declarados en forma indebida o en exceso.

Se solicitó al Servicio un pronunciamiento sobre el sujeto responsable del pago de las diferencias de impuesto adicional que se determinen como consecuencia de créditos provisorios otorgados indebidamente o informados en exceso por una empresa chilena a su accionista extranjero.

De acuerdo con la presentación del peticionario, una sociedad constituida y domiciliada en Chile (ZZ Spa), durante el año comercial 2020, distribuyó dividendos y efectuó una devolución de capital a una sociedad sin domicilio ni residencia en el país (XXX).

Indicó que ZZ Spa retuvo y enteró en arcas fiscales el impuesto adicional, mediante el Formulario 50 del periodo diciembre de 2020. En abril de 2021, XXX declaró el impuesto adicional por una suma US\$ YYYY y retenciones por el mismo concepto por US\$ YYYY, solicitando la devolución del impuesto adicional retenido en exceso.

Tras iniciar un proceso de fiscalización contra XXX, respecto de los créditos contra impuestos finales declarados en el año tributario 2021, en agosto de 2024 se le notificó las liquidaciones de impuesto, determinándose un nuevo impuesto adicional y estableciéndose la obligación de reintegrar la devolución obtenida en su totalidad, como consecuencia de los créditos asignados en exceso por la empresa chilena.

El peticionario solicitó al Servicio confirmar que:

- 1) El obligado al pago de las diferencias de impuesto adicional que se generen al término del ejercicio en los casos previstos en los párrafos tercero y séptimo del N° 4 del artículo 74 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), es la empresa chilena en su calidad de agente retenedor y no el contribuyente de impuesto adicional.
- 2) Habiendo realizado la empresa chilena la retención a la que se encontraba obligada en virtud N° 4 del artículo 74 de la LIR y habiéndose pronunciado el Servicio en las liquidaciones sobre dicha retención señalando que respecto de ellas “no determinan diferencias”, y por aplicación del artículo 83 de la LIR, el único obligado al pago de las diferencias de impuesto adicional determinadas en las liquidaciones era la empresa chilena en su calidad de agente retenedor.

Al respecto el Servicio señaló que:

El N° 4 del artículo 74 de la LIR dispone que las personas que remesen al exterior rentas o cantidades afectas al impuesto adicional, de acuerdo con los artículos 58, 59 y 60 de la misma LIR, deberán efectuar una retención de impuesto con la tasa de impuesto adicional que corresponda.

El párrafo tercero del N° 4 del artículo 74 de la LIR, en lo pertinente, establece que, si al término del ejercicio se determina que la deducción del crédito por impuesto de primera categoría (IDPC) establecido en el artículo 63, o el crédito a que se refiere el artículo 41 A, otorgados en forma provisorio sobre las remesas, resulta indebida, total o parcialmente, la empresa deberá pagar al Fisco, por cuenta del contribuyente de impuesto adicional, la

diferencia de impuesto que resulte al haberse deducido un mayor crédito, sin perjuicio del derecho de la empresa de repetir contra aquél.

Al respecto el Servicio instruyó que el crédito por IDPC y el crédito por impuestos pagados en el extranjero (IPE) otorgados en forma provisoria se entienden aplicados en forma indebida –esto es, en exceso, total o parcialmente, según corresponda– cuando la retención de impuesto adicional que se haya practicado sobre las remesas, retiros o distribuciones resulte menor al impuesto adicional que corresponda en definitiva pagar, considerando la imputación que se efectúe al término del ejercicio respectivo.

Por otra parte, de conformidad al párrafo séptimo del N° 4 del artículo 74, cuando al término del ejercicio la empresa informe al Servicio, en la respectiva declaración jurada, un monto mayor o menor de crédito por IDPC y/o crédito por IPE contra impuestos finales, para efectos de ser imputados por los propietarios en sus declaraciones anuales de impuestos, se deberá aplicar lo dispuesto en los incisos primero o segundo del N°7 de la letra A) del artículo 14 de la LIR.

Es decir, cuando se hubiere informado a al Servicio, a través de la respectiva declaración jurada, créditos en exceso, los accionistas que recibieron el dividendo con dicho crédito en exceso tendrán derecho a su utilización y la empresa deberá pagar la diferencia producida en su propia declaración de impuestos, sin que corresponda rectificar las declaraciones presentadas por los respectivos propietarios.

Enseguida, el artículo 83 de la LIR establece que la responsabilidad por el pago de los impuestos sujetos a retención en conformidad a los artículos anteriores recaerá únicamente sobre las personas obligadas a efectuar la retención, siempre que el contribuyente a quien se le haya debido retener el impuesto acredite que dicha retención se efectuó.

De las normas precedentes se desprende que, en caso de pago de dividendos a accionistas no domiciliados ni residentes en Chile, a los que se hubiera otorgado un crédito provisoria en forma indebida o en exceso, como sería el caso de la consulta, la empresa retenedora del impuesto conforme al artículo 74 de la LIR es la responsable de pagar las diferencias de impuesto que se determinen por haberse deducido un mayor crédito y no el contribuyente de impuesto adicional.

Concluyó el Servicio informando que:

- 1) El obligado al pago de las diferencias de impuesto adicional que se produzcan al término del ejercicio en los casos previstos en los párrafos tercero y séptimo del N° 4 del artículo 74 de la LIR, es la empresa obligada a efectuar la retención.
- 2) Si por aplicación del N° 4 del artículo 74 de la LIR la empresa chilena ha efectuado la retención y la ha declarado y enterado en arcas fiscales, el obligado al pago de las diferencias de impuesto adicional determinadas en las liquidaciones es la empresa obligada a efectuar la retención (ZZ Spa), en su calidad de agente retenedor.

LEY SOBRE IMPUESTOS A LAS VENTAS Y SERVICIOS:

a. Oficio N° 347 de fecha 13.02.2025: Crédito fiscal en la importación de bienes

El peticionario consultó si es posible utilizar como crédito fiscal del mes respectivo, para efectos del IVA, el impuesto pagado en el formulario N° 18, de importación vía postal y pago simultáneo del Servicio Nacional de Aduanas.

Al respecto el Servicio se informó que, de acuerdo con el N° 1 del artículo 23 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS), los contribuyentes tendrán derecho a un crédito fiscal que, en el caso de las importaciones, será equivalente al IVA pagado por la importación de las especies al territorio nacional respecto del mismo período.

Por su parte, el artículo 25 de la LIVS dispone que, para hacer uso del crédito fiscal, el contribuyente deberá acreditar que el impuesto ha sido pagado según los comprobantes de ingreso del impuesto tratándose de importaciones, y que estos documentos han sido registrados en los libros especiales que señala el artículo 59, norma que establece que los documentos tributarios electrónicos emitidos o recibidos por vendedores o prestadores de servicios afectos a los impuestos de la ley serán registrados en forma automatizada y cronológica por el Servicio de Impuestos Internos, respecto de cada contribuyente, en un libro especial electrónico denominado “Registro de Compras y Ventas”, mediante el sistema tecnológico que dicho Servicio disponga para tales efectos.

De este modo, el consultante podrá utilizar como crédito fiscal el monto pagado por concepto de IVA en el formulario N° 18 mencionado, en el período tributario correspondiente, en la medida que el sistema tecnológico con que cuente le permita incorporar este tipo de documentos en forma directa.

En caso contrario, para hacer efectivo el señalado derecho a crédito, el contribuyente deberá efectuar una petición administrativa a través del sitio web del Servicio, acompañando los respectivos formularios de Aduana, formularios 29 de él o los períodos correspondientes, así como los antecedentes que acrediten la totalidad del pago del impuesto.

b. Oficio N° 371 de fecha 14.02.2025: Momento en que se genera el derecho a crédito fiscal en la compra de inmuebles.

El peticionario consultó cuál es la fecha en que se genera el IVA crédito fiscal por la adquisición de bienes raíces, esto es, si debe considerarse la fecha de la escritura pública de compraventa o a la fecha de inscripción del inmueble en el conservador de bienes raíces.

Al respecto el Servicio tuvo presente que, de acuerdo con el N° 1 del artículo 23 de la LIVS, los contribuyentes afectos al pago del IVA tendrán derecho a un crédito fiscal contra el débito fiscal determinado por el mismo período tributario, cuyo crédito será el equivalente al IVA recargado en las facturas que acrediten sus adquisiciones.

Luego, el IVA soportado en la compra del inmueble sólo otorga derecho a crédito fiscal a quienes detentan la calidad de contribuyentes del mismo impuesto (es decir, quienes realizan operaciones gravadas con IVA), y cuyo crédito será el equivalente al que conste en facturas de adquisición.

Por su lado, la parte final del inciso segundo del artículo 55 de la LIVA dispone que, en el caso de la venta de bienes inmuebles, la factura deberá emitirse en la fecha de suscripción de la escritura de compraventa por el precio total, incluyendo las sumas pagadas previamente que se imputen al mismo a cualquier título.

Por tanto, el período en que se tiene derecho al IVA crédito fiscal en la venta de inmuebles, es aquel en que se emite la factura respectiva, lo cual debe ocurrir al momento de suscripción de la escritura de compraventa.