

CIRCULAR N° 52, DEL 8 DE NOVIEMBRE DE 1993

MATERIA: INSTRUCCIONES SOBRE LA FORMA EN QUE DEBEN COMPUTARSE EN EL PAÍS LAS DE FUENTE EXTRANJERA E INVOCARSE COMO CRÉDITO LOS IMPUESTOS PAGADOS, RETENIDOS O ADEUDADOS EN EL EXTERIOR.

I.- INTRODUCCION

1.- La Ley No. 19.247, sobre Reforma Tributaria, publicada en el Diario Oficial de 15 de Septiembre de 1993, introdujo una serie de modificaciones a la Ley sobre Impuesto a la Renta, tendientes a precisar la forma como deben computarse las rentas extranjeras en Chile y a establecer normas para disminuir el efecto de la doble tributación internacional de las rentas provenientes del exterior respecto de inversiones efectuadas en dicho lugar, por personas domiciliadas o residentes en Chile.

2.- Para los fines antes indicados la referida ley agrega a continuación del artículo 41 bis de la ley del ramo un nuevo párrafo, por el que se establecen las normas específicas por las cuales se regirá el régimen tributario aplicable a las rentas obtenidas por inversiones en el extranjero. A su vez, con el fin de armonizar las demás normas de la Ley de la Renta con tal régimen, se modifican los artículos 12, 14 letra A), No. 1, letra c), 33 No. 2, letras a) y b), 54 No. 1 inciso sexto, 69 No. 3 y 84 inciso final.

3.- Por la presente Circular se analizan las normas y disposiciones bajo las cuales se aplicarán estas modificaciones tributarias respecto de las rentas percibidas o devengadas en el exterior.

II.- DISPOSICIONES LEGALES

De acuerdo con las modificaciones introducidas por la ley antes mencionada a la Ley sobre Impuesto a la Renta, los artículos pertinentes de este último texto legal han quedado del siguiente tenor, destacándose en forma subrayada los cambios efectuados.

a) Artículo 12.- (Modificado por la letra a) del art. 1 de la Ley No. 19.247)

"ARTICULO 12.- Cuando deban computarse rentas de fuente extranjera, se considerarán las rentas líquidas percibidas, excluyéndose aquellas de que no se pueda disponer en razón de caso fortuito o fuerza mayor o de disposiciones legales o reglamentarias del país de origen. La exclusión de tales rentas se mantendrá mientras subsistan las causales que hubieren impedido poder disponer de ellas y, entretanto, no empezará a correr plazo alguno de prescripción en contra del Fisco. En el caso de las agencias u otros establecimientos permanentes en el exterior, se considerarán en Chile tanto las rentas percibidas como las devengadas, incluyendo los impuestos a la renta adeudados o pagados en el extranjero".

b) Nuevo inciso final de la letra c) del No. 1 de la Letra A, del Art. 14 (incorporado por la letra b) del artículo 1 de la Ley No. 19.247)

"Lo dispuesto en esta letra también procederá respecto de los retiros de utilidades que se efectúen o de los dividendos que se perciban, desde las empresas constituidas en el exterior. No obstante, no será aplicable respecto de las inversiones que se realicen en dichas empresas".

c) Letras a) y b) del No. 2 del Artículo 33 (Modificadas por la letra d) del artículo 1 de la Ley No. 19.247)

a) Los dividendos percibidos y las utilidades sociales percibidas o devengadas por el contribuyente en tanto no provengan de sociedades o empresas constituidas fuera del país, aún cuando se hayan constituido con arreglo a las leyes chilenas;

b) Rentas exentas por esta ley o leyes especiales chilenas. En caso de intereses exentos, sólo podrán deducirse los determinados de conformidad a las normas del artículo 41 bis.

d) Nuevo Párrafo 6 incorporado a la Ley de la Renta por la letra f) del artículo 1 de la Ley No. 19.247.

PARRAFO 6

De las normas relativas a la doble tributación internacional.

Artículo 41 A.- Los contribuyentes domiciliados o residentes en Chile que obtengan rentas del exterior que hayan sido gravadas en el extranjero, en la aplicación de los impuestos de esta ley se regirán, respecto de dichas rentas, además, por las normas de este artículo, en los casos que se indican a continuación:

A: Dividendos, retiros de utilidades y otras rentas

Los contribuyentes que perciban dividendos o efectúen retiros de utilidades de sociedades constituidas en el extranjero o perciban del exterior rentas por el uso de marcas, patentes, fórmulas, asesorías técnicas y otras prestaciones similares, deberán considerar las siguientes normas para los efectos de aplicar a dichas rentas el impuesto de primera categoría:

1.- Agregarán a la renta líquida imponible del impuesto de primera categoría una cantidad determinada en la forma señalada en el número

2.- siguiente, equivalente a los impuestos que hayan debido pagar o que se les hubiera retenido en el extranjero por los dividendos percibidos o los retiros de utilidades efectuados de las sociedades o por las rentas percibidas por concepto de uso de marcas, patentes, fórmulas, asesorías técnicas y otras prestaciones similares a que se refiere esta letra. Para estos efectos, las citadas rentas y los impuestos pagados o retenidos se convertirán a moneda nacional, según el tipo de cambio establecido en el número 6 del Título I del Compendio de Normas de Cambios Internacionales, o el que el Banco Central de Chile establezca en su reemplazo, a la fecha de la percepción de la renta, del pago o de la retención del impuesto.

La cantidad señalada en el inciso anterior no podrá ser superior al crédito que se establece en el número siguiente.

2.- Los contribuyentes a que se refiere esta letra tendrán derecho a un crédito igual al que resulte de aplicar la tasa del impuesto de primera categoría sobre una cantidad tal que, al deducir dicho crédito de esa cantidad, el resultado arroje un monto equivalente a la suma líquida de los dividendos o retiros o rentas por concepto de uso de marcas, patentes, fórmulas, asesorías técnicas y otras prestaciones similares percibidos desde el exterior. Para efectuar este cálculo, los dividendos o retiros o rentas por concepto de uso de marcas, patentes, fórmulas, asesorías técnicas y otras prestaciones similares se considerarán ajustados por la variación del índice de precios al consumidor entre el último día del mes anterior al de su percepción y el último día del mes anterior al del cierre del ejercicio respectivo. En todo caso, el crédito no podrá ser superior al impuesto efectivamente pagado o retenido en el extranjero, ajustado en la misma forma al cierre del ejercicio desde la fecha de su pago o retención.

3.- El crédito determinado de acuerdo con las normas precedentes se deducirá del impuesto de primera categoría que el contribuyente deba pagar por el ejercicio en el que percibió los dividendos o retiros o las rentas por concepto de uso de marcas, patentes, fórmulas, asesorías técnicas y otras prestaciones similares del exterior.

Este crédito se aplicará a continuación de aquellos créditos o deducciones que no dan derecho a reembolso y antes de aquellos que lo permiten.

4.- En el caso de contribuyentes afectos al impuesto de primera categoría por sus rentas chilenas, obligados a llevar contabilidad, el excedente del crédito definido en los números anteriores se imputará en la misma forma al impuesto de primera categoría del ejercicio siguiente y posteriores. Para este efecto, el remanente de crédito deberá reajustarse según la variación del índice de precios al consumidor entre el último día del mes anterior al del término del ejercicio en que se produzca dicho remanente y el último día del mes anterior al del cierre del ejercicio siguiente o subsiguientes. El contribuyente no podrá imputar el remanente de crédito a ningún otro impuesto ni tendrá derecho a su devolución.

B.- Rentas de agencias y otros establecimientos permanentes.

Los contribuyentes que tengan agencias u otros establecimientos permanentes en el exterior, deberán considerar las siguientes normas para los efectos de aplicar el impuesto de primera categoría sobre el resultado de la operación de dichos establecimientos:

1.- Estos contribuyentes agregarán a la renta líquida imponible del impuesto de primera categoría una cantidad equivalente a los impuestos que se adeuden hasta el ejercicio siguiente, o hayan pagado, en el exterior, por las rentas de la agencia o establecimiento permanente que deban incluir en dicha renta líquida imponible, excluyendo los impuestos de retención que se apliquen sobre las utilidades que se distribuyan. Para este efecto se considerarán sólo los impuestos adeudados hasta el ejercicio siguiente, o pagados, por el ejercicio comercial extranjero que termine dentro del ejercicio comercial chileno respectivo o coincida con éste.

Los impuestos indicados se convertirán a moneda nacional según el tipo de cambio establecido en el artículo 41, número 5, vigente al término del ejercicio.

La cantidad que se agregue por aplicación de este número, no podrá ser superior al crédito que se establece en el número siguiente.

2.- Los contribuyentes a que se refiere esta letra, tendrán derecho a un crédito igual al que resulte de aplicar la tasa del impuesto de primera categoría sobre una cantidad tal que al deducir dicho crédito de esa cantidad, el resultado arroje un monto equivalente a la renta líquida imponible de la agencia o establecimiento permanente. En todo caso, el crédito no podrá ser superior al impuesto adeudado hasta el ejercicio siguiente, o pagado, en el extranjero, considerados en el número anterior.

3.- El crédito determinado de acuerdo con las normas precedentes, se deducirá del impuesto de primera categoría que el contribuyente deba pagar por el ejercicio correspondiente.

Este crédito se aplicará a continuación de aquellos créditos o deducciones que no dan derecho a reembolso y antes de aquellos que lo permiten.

4.- El excedente del crédito definido en los números anteriores, se imputará en la misma forma al impuesto de primera categoría del ejercicio siguiente y posteriores. Para este efecto, el remanente de crédito deberá reajustarse según la variación del índice de precios al consumidor entre el último día del mes anterior al del término del ejercicio en que se produzca dicho remanente, y el último día del mes anterior al del cierre del ejercicio siguiente o subsiguientes. El remanente de crédito no podrá imputarse a ningún otro impuesto ni se tendrá derecho a su devolución.

C.- Normas comunes.

1.- Las normas establecidas en las letras A y B, sólo serán aplicables respecto de los contribuyentes que hayan materializado la correspondiente inversión en el extranjero a través del mercado cambiario formal.

2.- Para hacer uso del crédito establecido en las letras anteriores, los contribuyentes deberán inscribirse previamente en el Registro de Inversiones en el Extranjero que llevará el Servicio de

Impuestos Internos. Este organismo determinará las formalidades del registro que los contribuyentes deberán cumplir para inscribirse.

3.- Darán derecho a crédito los impuestos a la renta pagados o retenidos en el exterior siempre que sean equivalentes o similares a los impuestos contenidos en la presente ley, o sustitutivos de ellos, ya sea que se apliquen sobre rentas determinadas de resultados reales o rentas presuntas. Los créditos otorgados por la legislación extranjera al impuesto externo, se considerarán como parte de este último. Si el total o parte de un impuesto a la renta fuere acreditable a otro tributo a la renta, respecto de la misma renta, se rebajará el primero del segundo, a fin de no generar una duplicidad para acreditar los impuestos.

4.- Los impuestos pagados por las empresas en el extranjero deberán acreditarse mediante el correspondiente recibo, o bien, con un certificado oficial expedido por la autoridad competente del país extranjero, debidamente legalizados y traducidos si procediere. El Director del Servicio de Impuestos Internos podrá exigir los mismos requisitos respecto de los impuestos retenidos, cuando lo considere necesario para el debido resguardo del interés fiscal.

5.- El Director del Servicio de Impuestos Internos podrá designar auditores del sector público o privado u otros Ministros de Fé para que verifiquen la efectividad de los pagos o retención de los impuestos externos, devolución de capitales invertidos en el extranjero, y el cumplimiento de las demás condiciones que se establecen en la presente letra y en las letras A y B anteriores.

Artículo 41 B.- Los contribuyentes que tengan inversiones en el extranjero e ingresos de fuente extranjera no podrán aplicar, respecto de estas inversiones e ingresos, lo dispuesto en los números 7 y 8 con excepción de las letras f) y g), del artículo 17, y en los artículos 57 y 57 bis. No obstante, estos contribuyentes podrán retornar al país el capital invertido en el exterior sin quedar afectos a los impuestos de esta ley hasta el monto invertido, siempre que la suma respectiva se encuentre previamente registrada en el Servicio de Impuestos Internos en la forma establecida en el número 2 de la letra C del artículo 41 A, y se acredite con instrumentos públicos o certificados de autoridades competentes del país extranjero, debidamente autenticados. En los casos en que no se pueda contar con la referida documentación, el Director del Servicio de Impuestos Internos podrá autorizar que se acredite la disminución o retiro de capital, mediante certificados o informes de auditores externos del país extranjero respectivo, también debidamente autenticados.

Las empresas constituidas en Chile que declaren su renta efectiva según contabilidad, deberán aplicar las disposiciones de esta ley con las siguientes modificaciones:

1.- En el caso que tengan agencias u otros establecimientos permanentes en el exterior, el resultado de ganancias o pérdidas que obtengan se reconocerá en Chile sobre base percibida o devengada. Dicho resultado se calculará aplicando las normas de esta ley sobre determinación de la base imponible de primera categoría, con excepción de la deducción de la pérdida de ejercicios anteriores dispuesta en el inciso segundo del No. 3 del artículo 31, y se agregará a la renta líquida imponible de la empresa al término del ejercicio. El resultado de las rentas extranjeras se determinará en la moneda del país en que se encuentre radicada la agencia o establecimiento permanente y se convertirá a moneda nacional de acuerdo con el tipo de cambio establecido en el artículo 41, No. 5, vigente al término del ejercicio en Chile.

Asimismo, deberán registrar en el fondo de utilidades tributables, a que se refiere el artículo 14, el resultado percibido o devengado en el extranjero que se encuentre formando parte de la renta líquida imponible.

2.-Respecto de lo dispuesto en el No. 1.- letra a), inciso segundo, de la letra A), del artículo 14, no considerarán las rentas devengadas en otras sociedades constituidas en el extranjero en las cuales tengan participación.

3.- Aplicarán el artículo 21 por las partidas que correspondan a las agencias o establecimientos permanentes que tengan en el exterior.

En cuanto a lo dispuesto en los incisos cuarto y sexto del artículo 21, deberá entenderse que sólo tiene aplicación respecto de sociedades de personas constituidas en Chile.

4.- Las inversiones efectuadas en el exterior en acciones, derechos sociales y en agencias o establecimientos permanentes, se considerarán como activos en moneda extranjera para los efectos de la corrección monetaria, aplicándose al respecto el número 4 del artículo 41. Este valor deberá deducirse para determinar la renta proveniente de la enajenación de las acciones y derechos sociales, incrementándolo o disminuyéndolo previamente con las nuevas inversiones o retiros de capital, según el tipo de cambio vigente a la fecha de la enajenación. Los contribuyentes que no estén sujetos al régimen de corrección monetaria de activos y pasivos, deberán aplicar el inciso segundo del artículo 41 para calcular el mayor valor en la enajenación de los bienes que correspondan a dichas inversiones. El tipo de cambio que se aplicará en este número será el mismo del número 1.- de la letra A del artículo 41 A.

5.- Los créditos o deducciones del impuesto de primera categoría, en los que la ley no autorice expresamente su rebaja del impuesto que provenga de las rentas de fuente extranjera, sólo se deducirán del tributo que se determine por las rentas chilenas. Cuando no se trate de rentas de agencias o establecimientos permanentes que se tengan en el exterior, el impuesto por la parte que corresponda a las rentas chilenas será equivalente a la cantidad que resulte de aplicar sobre el total del impuesto, la misma relación porcentual que corresponda a los ingresos brutos nacionales del ejercicio en el total de los ingresos, incluyendo los que provengan del exterior, más el crédito a que se refiere el número 1.- de la letra A del artículo 41 A, cuando correspondan.

e) Nuevo inciso sexto del No. 1 artículo 54 (Modificado por la letra i) del artículo 1 de la Ley No. 19.247)

Se incluirán también las rentas o cantidades percibidas de empresas o sociedades constituidas en el extranjero, las rentas presuntas determinadas según las normas de esta ley y las rentas establecidas con arreglo a lo dispuesto en los artículos 35, 36, inciso segundo, 38, inciso segundo, 70 y 71. En caso de sociedades de personas constituidas en Chile el total de sus rentas se entenderán retiradas por los socios en proporción a su participación en las utilidades.

f) No. 3 del Artículo 69 (Modificado por la letra I) del artículo 1 de la Ley No. 19.247)

3.- Aquellos contribuyentes que obtengan rentas esporádicas afectas al impuesto de Primera Categoría, excluyéndose los ingresos mencionados en el No. 8 del artículo 17 y en el inciso primero de la letra A del artículo 41 A, deberán declarar dentro del mes siguiente al de obtención de la renta, a menos que el citado tributo haya sido retenido en su totalidad, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 73.

g) Inciso final del artículo 84 (Modificado por el No. 2 de la letra ñ) del artículo 1 de la Ley No. 19.247)

Para los fines indicados en este artículo, no formará parte de los ingresos brutos el reajuste de los pagos provisionales contemplados en el Párrafo 3 de este Título y las rentas de fuente extranjera a que se refieren las letras A y B del artículo 41 A.

h) Artículo 3 Transitorio de la Ley No. 19.247

ARTICULO 3 TRANSITORIO.- Los contribuyentes referidos en el artículo 41 A, letras A y B, de la Ley sobre Impuesto a la Renta, que a la fecha de publicación de esta ley tuvieran inversiones en el extranjero que se hubiesen materializado de conformidad a lo previsto en el Capítulo XII, letra B del Compendio de Normas de Cambios Internacionales del Banco Central de Chile, podrán incorporarse al régimen tributario contenido en dichas letras siempre que lo soliciten al Servicio de

Impuestos Internos y se inscriban en el Registro de Inversiones en el Extranjero, antes del 01 de enero de 1994.

III.- INSTRUCCIONES SOBRE LA MATERIA

1.- NORMAS GENERALES PARA TODOS LOS CONTRIBUYENTES QUE TENGAN INVERSIONES EN EL EXTRANJERO

De conformidad a lo dispuesto por el artículo 3 de la Ley de la Renta, toda persona domiciliada o residente en Chile, debe pagar impuestos sobre sus rentas de cualquier origen, sea que la fuente de entradas esté situada dentro del país o fuera de él.

Por lo tanto, las empresas o personas que efectúen inversiones en el exterior, están obligadas a declarar en el país las rentas o utilidades provenientes de dichas inversiones con el fin de afectarlas con los impuestos de Primera Categoría y Global Complementario o Adicional, según corresponda, sin perjuicio de los gravámenes que deben soportar en el exterior por esas mismas rentas, los cuales conforme a lo dispuesto por el artículo 12 de la Ley de la Renta y en concordancia con el artículo 31 de la misma ley, los podrán deducir o descontar de tales utilidades, al disponer la primera de las normas indicadas, que cuando deban computarse rentas de fuente extranjera, deberán considerarse las rentas líquidas. Por otra parte, dichos impuestos se aceptarán como gasto en Chile, en virtud de lo dispuesto en el artículo 31, cuando se trate de computar en Chile tanto las rentas percibidas como las devengadas en el extranjero, como es el caso de las agencias o establecimientos permanentes.

Las modificaciones que la Ley No. 19.247 introdujo a la Ley sobre Impuesto a la Renta, indicadas en el Capítulo II anterior, no sólo se refieren al crédito en contra del impuesto de Primera Categoría para atenuar la doble tributación, sino que se remiten en forma importante a precisar el tratamiento general aplicable a las rentas de fuente extranjera en Chile, tengan derecho o no al mencionado crédito según cumplan los requisitos que se comentan más adelante.

Como estas precisiones y cambios son comunes respecto de las rentas obtenidas del exterior, se ha considerado pertinente tratarlas en primer lugar.

1.1) Modificación introducida al artículo 12

a) A este artículo se le incorporaron dos modificaciones tendientes a precisar la base sobre la cual se computarán en el país las rentas provenientes de inversiones efectuadas en el exterior, para la aplicación del impuesto de Primera Categoría.

En efecto, en la citada disposición se eliminó la expresión o devengadas y se le incorporó una nueva oración en los siguientes términos: En el caso de las agencias u otros establecimientos permanentes en el exterior, se considerarán en Chile tanto las rentas percibidas como las devengadas, incluyendo los impuestos a la renta adeudados o pagados en el extranjero.

b) De consiguiente, y de acuerdo a la nueva redacción dada al citado artículo 12, como norma general las rentas provenientes de inversiones en el exterior se computarán o incluirán en Chile en la base imponible, del impuesto que corresponda, solamente cuando sean percibidas, excepto cuando se trate de agencias u otros establecimientos permanentes en el exterior, caso en el cual deberán computarse tanto las rentas percibidas como las devengadas, incluyéndose los impuestos a la renta adeudados o pagados en el extranjero.

1.2) Modificación introducida a la letra c) del No. 1 de la Letra A) del artículo 14

a) A esta letra se le agregó un nuevo inciso, con el propósito de dejar establecido expresamente en la ley que los retiros que efectúen los contribuyentes de sus empresas establecidas en Chile, financiados éstos con rentas provenientes de inversiones en el exterior (retiros de utilidades o dividendos) para invertirlos en otras empresas en el país, podrán acogerse a la suspensión de

impuestos a que se refiere dicha letra, en la medida obviamente que se cumplan con todas las condiciones y requisitos que exige el citado literal para los fines que señala.

En consecuencia, los retiros de utilidades o dividendos percibidos, de empresas constituidas en el exterior, debidamente contabilizados en los registros contables de las empresas establecidas en Chile, y que posteriormente se destinen a reinversiones en otras empresas radicadas en el país, podrán acogerse a los beneficios tributarios a que alude la letra c) del No. 1, de la Letra A) del artículo 14 de la Ley de la Renta, en los mismos términos en que se benefician las empresas que efectúen tales inversiones con retiros de utilidades provenientes de inversiones efectuadas en el país. Debe hacerse presente al respecto que esta norma constituye una precisión, ya que las referidas rentas, como las de otro origen, siempre pudieron acogerse al procedimiento señalado, según texto armónico de la Ley sobre Impuesto a la Renta vigente con anterioridad.

b) Por otra parte, el nuevo inciso agregado a la mencionada letra c), establece, como norma general, que lo dispuesto en esa letra en cuanto a reinvertir utilidades del Fondo de Utilidades Tributables (FUT), no será aplicable a las inversiones que se efectúen, en los términos que señala, en otras empresas constituidas en el exterior.

Por lo tanto, lo dispuesto por la actual letra c), del No. 1, de la Letra A), del artículo 14, al igual que el caso anterior, reafirma el criterio de que sólo será aplicable a las inversiones que se efectúen en empresas constituidas o establecidas en el país, aún cuando los retiros efectuados de las empresas se financien con retiros de utilidades, dividendos u otras rentas, provenientes de inversiones realizadas en el extranjero.

1.3) Modificaciones introducidas a las letras a) y b) del No. 2 del artículo 33

a) La innovación que se hace a la letra a) del No. 2 del artículo 33, tiene como finalidad establecer que los dividendos percibidos y las utilidades sociales percibidas o devengadas por el contribuyente, que deben rebajarse de la Renta Líquida imponible de Primera Categoría para el cálculo del tributo de dicha categoría, son aquellas provenientes de sociedades o empresas constituidas en el país, respecto de las cuales se cumple el objetivo que persigue dicha norma de no gravarlas nuevamente con el impuesto de Primera Categoría de la ley chilena, ya que éstas soportaron tal tributo en la empresa o sociedad que las generó. Esta situación no se da en relación con las citadas rentas provenientes de inversiones en el exterior, sin perjuicio de los impuestos que les afectan en el exterior, los cuales podrán rebajarse como crédito en los términos que lo disponen los nuevos artículos 41 A y 41 B, incorporados a la Ley de la Renta.

Por lo tanto, las únicas utilidades percibidas o devengadas en otras empresas o dividendos percibidos, que deberán rebajarse de la renta líquida imponible de Primera Categoría, son aquellas derivadas de inversiones efectuadas en otras empresas o sociedades constituidas en el país, no alcanzando dicha deducción a las rentas que por tal concepto provienen de inversiones realizadas en empresas o sociedades constituidas fuera del país, aún cuando se hayan constituido con arreglo a las leyes chilenas.

Las participaciones de utilidades o dividendos provenientes de estas últimas inversiones deberán computarse como ingresos brutos, conforme a las normas del artículo 29 de la Ley de la Renta, sin deducirse de la Renta Líquida Imponible del Impuesto de Primera Categoría - afectándose, en consecuencia, con dicho tributo - sin perjuicio de rebajar como crédito en contra del impuesto de categoría que las afecte en Chile, los impuestos a la renta pagados o retenidos en el extranjero, siempre que se cumplan las condiciones que prescriben los nuevos artículos 41 A y 41 B de la Ley de la Renta.

b) En cuanto a la modificación introducida a la letra b) del No. 2 del artículo 33 de la Ley de la Renta - consistente en agregar el término chilenas - no tiene otra finalidad que dejar expresa constancia que las únicas rentas exentas que deben deducirse de la Renta Líquida Imponible del Impuesto de Primera Categoría, son aquellas liberadas de tributación en virtud de la Ley de la Renta, y además, aquellas liberadas de imposición, conforme a leyes especiales chilenas, no siendo

procedente tal rebaja cuando se trate de exenciones de impuestos de acuerdo a textos legales extranjeros. Esta modificación armoniza con el tratamiento tributario que afecta en el país a las rentas provenientes de inversiones en el exterior, las que se gravan en su totalidad con el impuesto de Primera Categoría, independientemente del régimen tributario que las haya afectado en el exterior, salvo que un texto expreso establezca lo contrario.

1.4) Forma de declarar las rentas provenientes del exterior en el impuesto de Primera Categoría, en el caso de contribuyentes que no tengan en el extranjero agencias u otros establecimientos permanentes.

a) Contribuyentes obligados a llevar contabilidad

En el caso de estos contribuyentes, ya sea que estén obligados a llevar contabilidad o que hayan optado por llevarla, las rentas provenientes del exterior por conceptos de dividendos; retiros de utilidades y de uso de marcas, patentes, fórmulas, asesorías técnicas y otras prestaciones similares, se contabilizarán en Chile por sus valores percibidos, como ingresos brutos en la fecha de su percepción, conforme a las normas del artículo 29 de la Ley de la Renta, convertidas previamente a moneda nacional, según el tipo de cambio establecido en el No. 6 del Capítulo I del Título I, del Compendio de Normas de Cambios Internacionales del Banco Central de Chile, (tipo de cambio observado) o aquel que establezca dicho Instituto Emisor en su reemplazo, vigente en la misma fecha antes indicada.

Las citadas rentas registradas en la fecha señalada y bajo la forma indicada, tendrán el tratamiento común y corriente que afecta a cualquier ingreso que contabilice la empresa por inversiones u operaciones realizadas en el país, es decir, podrán deducirse de ellas los costos y gastos incurridos por la empresa, siempre y cuando, respecto de tales partidas se cumplan las condiciones y requisitos que exigen sobre la materia los artículos 30 y 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Sobre este punto debe tenerse presente lo dispuesto por el nuevo texto de la letra a) del No. 2 del artículo 33 de la Ley de la Renta - modificación comentada en el punto 1.3) anterior - en cuanto dispone que los únicos dividendos percibidos y utilidades sociales percibidas o devengadas que podrán ser deducidas de la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría, serán aquellas que no provengan de sociedades o empresas constituidas fuera del país, aún cuando se hayan constituido con arreglo a las leyes chilenas.

Además de lo anterior, debe considerarse, que conforme a la modificación incorporada al inciso final del artículo 84 de la Ley de la Renta, los contribuyentes por tales ingresos no estarán obligados a efectuar los pagos provisionales mensuales a que se refiere el mencionado artículo 84 de la ley, sólo cuando tengan derecho al crédito por el impuesto a la renta pagado o retenido en el exterior.

b) Contribuyentes no obligados a llevar contabilidad

Tratándose de contribuyentes no obligados a llevar contabilidad, las rentas percibidas del exterior por los mismos conceptos indicados en la letra a) anterior (excepto por las provenientes de asesorías técnicas y otras prestaciones similares que deban clasificarse en la Segunda Categoría), deberán declararse directamente en el impuesto de Primera Categoría al término del ejercicio, debidamente acreditadas con la documentación fehaciente que corresponda, convirtiéndose previamente a moneda nacional, según el tipo de cambio indicado en la letra precedente, vigente a la fecha de su percepción. Además de lo anterior, las referidas rentas deben declararse en el citado tributo, debidamente reajustadas por la variación del índice de precios al consumidor (VIPC) existente entre el último día del mes anterior al de su percepción y el último día del mes anterior al cierre del ejercicio comercial respectivo; todo ello conforme a lo dispuesto por el No. 4 del artículo 33 de la Ley de la Renta.

Estos contribuyentes, al igual que los anteriores, tampoco estarán obligados a efectuar pagos provisionales mensuales por las rentas percibidas del exterior por los conceptos mencionados,

conforme a la modificación introducida al inciso final del artículo 84 de la ley del ramo, sólo cuando tengan derecho al crédito por el impuesto a la renta pagado o retenido en el extranjero.

1.5) Forma de declarar las rentas del exterior en el caso de agencias y otros establecimientos permanentes

a) Estos contribuyentes al término del ejercicio deberán agregar directamente a la Renta Líquida Imponible del Impuesto de Primera Categoría determinada por las rentas del país, el resultado tributario (positivo o negativo) obtenido en el ejercicio en el exterior por la agencia o el establecimiento permanente. Este resultado se reconocerá en Chile sobre la base percibida o devengada, y se determinará de acuerdo al mismo mecanismo que se utiliza para calcular la renta líquida imponible de Primera Categoría por la gestión de la empresa en el país - vale decir, de conformidad a la modalidad establecida en los artículos 29 al 33 de la Ley de la Renta - con la salvedad importante que para la determinación de dicho resultado externo no será aplicable la norma del inciso segundo del N° 3 del artículo 31 de la Ley de la Renta. Es decir, de la utilidad o pérdida que obtenga la agencia o el establecimiento permanente en el exterior en cada ejercicio comercial, determinada ésta de conformidad a las normas antes indicadas, no podrán deducirse o adicionarse, según corresponda, las pérdidas de ejercicios anteriores que la agencia o el establecimiento pudiera tener acumuladas en el extranjero; todo ello con el fin de no generar una duplicidad de tales pérdidas en Chile ya que aquí se computa anualmente el resultado obtenido en el exterior, sea positivo o negativo.

Dicho resultado tributario obtenido por la gestión de la agencia o el establecimiento permanente, se determinará de acuerdo a la moneda del país extranjero en donde esté radicada ésta, y se agregará al término del ejercicio directamente a la Renta Líquida Imponible del impuesto de Primera Categoría determinada por la empresa en Chile, todo ello con el fin de afectar dicha renta externa con el citado tributo de categoría, convirtiendo previamente la renta a moneda nacional, utilizando para tales efectos el tipo de cambio establecido en el No. 5 del artículo 41 de la Ley de la Renta, vigente al término del ejercicio, esto es, el tipo de cambio observado fijado por el Banco Central de Chile, conforme a las Normas del Título I, Capítulo I, No. 6 del Compendio de Normas de Cambios Internacionales.

Cabe hacer presente que la ley exige que se agreguen los impuestos a la renta adeudados o pagados en el extranjero, ya sean aplicables sobre base percibida o devengada, sobre renta remesada o de cualquiera otra forma. No obstante, dichos tributos se aceptarán como gasto en Chile en virtud de lo dispuesto en forma genérica por el artículo 31 de la Ley de la Renta.

b) Las empresas que tengan agencias o establecimientos permanentes en el exterior, luego de agregar el resultado tributario obtenido en el extranjero (positivo o negativo) a la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría determinada por su gestión en el país, deberán registrar dicha renta líquida en el Fondo de Utilidades Tributables a que se refiere el N° 3 de la Letra A) del artículo 14 de la Ley de la Renta, todo ello con el fin de conformar el monto de las utilidades tributables retenidas en la empresa en el citado registro, a las cuales se deberán imputar los retiros y distribuciones de rentas efectuadas durante el ejercicio, gravados con los impuestos Global Complementario o Adicional, según corresponda.

En consecuencia, el mencionado resultado tributario obtenido en el exterior, deberá incorporarse al FUT, conjuntamente con la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría determinada por la empresa en el país, del cual previamente deberá deducirse la cantidad equivalente al impuesto que se agregó para calcular el crédito y los gastos rechazados que hayan quedado afectos al impuesto único del 35% del artículo 21 de la Ley de la Renta.

c) Por otra parte, también es necesario destacar que los gastos rechazados del artículo 33 No. 1 de la Ley de la Renta, que se determinen al calcular el resultado tributario obtenido por la agencia o el establecimiento permanente en el exterior, que tengan las características y requisitos que establece el artículo 21, se afectarán con la tributación que fija esta última disposición, según la calidad jurídica de la empresa en Chile, vale decir, con los impuestos Global Complementario o Adicional

o impuesto único de 35% que contempla tal norma en su inciso tercero, sin que las referidas partidas sean gravadas con el impuesto de Primera Categoría en el país, cuando queden afectas al impuesto único antes mencionado.

En otras palabras, los gastos rechazados que resulten de la determinación de la renta líquida imponible de Primera Categoría de la agencia o establecimiento permanente en el exterior, por aplicación del mecanismo de los artículos 29 al 33 de la ley del ramo, se afectarán con la imposición que establece al respecto el artículo 21, en la medida obviamente que tales gastos constituyan retiros de especies o cantidades representativas de desembolsos de dinero, con exclusión de aquellas partidas que la misma norma en referencia establece.

Los impuestos que afectan a tales gastos deberán ser declarados y pagados en Chile, dentro de los mismos plazos legales en los cuales la empresa debe enterar los impuestos anuales que le afectan por su gestión en el país. Los referidos gastos afectos al impuesto del 35%, al estar sometidos a un régimen de impuesto único, no se gravarán en la Primera Categoría en el país y, por lo tanto, al determinar el resultado tributario de la agencia o establecimiento permanente en el exterior, deberán excluirse de la base imponible del impuesto de dicha Categoría. Tratándose de una casa matriz que sea empresa individual o sociedad de personas, dichos gastos deberán declararse como retiros de los propietarios o socios en el impuesto Global Complementario o Adicional, sin desagregarse de la base imponible de 1a.

Categoría, y con derecho al crédito por el impuesto de Primera Categoría.

1.6) Tratamiento de las inversiones efectuadas en el exterior frente a las normas de corrección monetaria

a) Las inversiones efectuadas en el exterior, ya sea, en acciones, derechos sociales en sociedades de personas o en agencias o establecimientos permanentes, para los efectos de la aplicación de las normas sobre corrección monetaria, contenidas en el artículo 41 de la Ley de la Renta, se considerarán como Activos en Moneda Extranjera, revalorizándose de acuerdo a las normas del No. 4 del mencionado artículo.

b) En otros términos, tales inversiones constituirán un Activo para la empresa que las efectúa, ítem que por su naturaleza de inversión efectiva, para los efectos del artículo 41 No. 1 de la ley del ramo, constituye capital propio tributario; actualizándose los montos existentes al término del ejercicio, conforme a la modalidad dispuesta por el No. 4 del citado artículo 41, esto es, de acuerdo con el valor de cotización que a dicha fecha tenga la respectiva moneda extranjera de que se trate, en relación a la moneda por la inversión autorizada por el Banco Central de Chile, contabilizándose la revalorización practicada con cargo a la cuenta de Activo que refleja la inversión materializada en el exterior y con abono a la cuenta Corrección Monetaria.

c) La inversión efectuada en el exterior, en la fecha de su materialización, la empresa deberá contabilizarla en el país en moneda nacional, utilizando para tales efectos el tipo de cambio observado de la moneda extranjera autorizada por el Banco Central de Chile, vigente en la fecha señalada, publicitado por dicho instituto emisor, conforme a lo establecido en el No. 6 del Capítulo I, del Título I, del Compendio de Normas de Cambios Internacionales, o aquel que el referido Banco establezca en su reemplazo.

1.7) Tratamiento de las rentas devengadas en sociedades constituidas en el extranjero

a) El inciso segundo de la letra a) del No. 1 de la Letra A) del artículo 14 de la Ley de la Renta, dispone que cuando los retiros excedan el fondo de utilidades tributables de las empresas afectas a Primera Categoría según renta efectiva, se considerarán también dentro de este fondo, para los efectos del impuesto Global Complementario o Adicional, las rentas devengadas por la o las sociedades de personas en que participe la empresa de la cual se efectúa el retiro.

En otras palabras, lo que establece la citada norma es que cuando los retiros efectuados por el empresario individual o los socios de sociedades de personas de las propias empresas de las cuales son sus propietarios o dueños, excedan del monto de las utilidades tributables retenidas en el FUT de las citadas empresas, también deberán considerarse dentro de dicho Fondo para los efectos de la imputación de los retiros efectuados, las utilidades devengadas que las empresas de donde se efectúan los citados retiros tengan pendiente de reparto en otras sociedades - de acuerdo al registro FUT de éstas últimas -, en las cuales participan como socias.

La regla precedente, como se puede apreciar, es una norma de control que pretende evitar la postergación de la tributación de los impuestos personales indicados más allá de lo previsto por la Ley de la Renta, la cual solamente tiene aplicación efectiva cuando se trate de sociedades constituidas en el país y ambas sujetas al sistema de retiros del artículo 14 y, por lo tanto, obligadas a llevar un registro de FUT.

b) De ahí entonces que el No. 2 del nuevo artículo 41 B, incorporado a la Ley de la Renta, haya establecido que respecto de lo dispuesto en la norma recién analizada, no se considerarán las rentas devengadas en otras sociedades constituidas en el extranjero en las cuales tengan participación las empresas desde donde se efectúan los retiros.

En resumen, lo preceptuado por el inciso segundo de la letra a) del No. 1 de la Letra A) del artículo 14 de la Ley de la Renta, sólo tendrá aplicación respecto de sociedades constituidas en Chile, no siendo aplicable tal norma cuando se trate de sociedades constituidas en el extranjero.

1.8 Ambito de aplicación de lo dispuesto por los incisos cuarto y sexto del artículo 21 de la Ley de la Renta

a) El primero de los incisos indicados preceptúa que en el caso de sociedades anónimas que sean socias de sociedades de personas, se aplicará el impuesto del 35% a las partidas que deban considerarse retiradas de las sociedades de personas para los efectos de este impuesto, con exclusión de los impuestos de Primera Categoría y territorial, pagados, calculando el referido gravamen sobre la parte que corresponda a la sociedad anónima y rebajando como crédito el impuesto de Primera Categoría que haya afectado a dichas partidas.

Por su parte, el segundo de los incisos señalados, dispone que en el caso de cesión o venta de derechos o cuotas que se tengan en sociedades de personas, sociedades de hecho o comunidades, las utilidades comprendidas en dicha cesión o venta, o sea las que se encuentran en el FUT de la sociedad o comunidad, se gravarán cuando sean retiradas, sin perjuicio de lo dispuesto en el inciso final del artículo 41 de la ley del ramo.

b) De la lectura de lo preceptuado por dichas normas del artículo 21, y teniendo presente los objetivos que se tuvieron presente para su establecimiento, se puede apreciar que lo que ellas disponen sólo puede ser aplicable cuando se trate de sociedades de personas constituidas en Chile.

De ahí entonces, que en el inciso segundo del No. 3 del artículo 41 B de la Ley de la Renta, se precise tal situación, señalando expresamente que lo dispuesto en los mencionados incisos, sólo deberá entenderse que tiene aplicación respecto de sociedades de personas constituidas en Chile.

1.9) Tratamiento tributario que afecta a la devolución de capital por las inversiones en el exterior

a) De conformidad a lo dispuesto por el artículo 41 B, de la Ley de la Renta, a los contribuyentes que hayan efectuado inversiones en el exterior, mediante la adquisición de acciones de sociedades anónimas y derechos sociales en sociedades de personas o inversiones en la apertura de agencias o establecimientos permanentes en el exterior, no les será aplicable respecto de tales inversiones el tratamiento tributario dispuesto por el No. 7 del artículo 17 de la Ley de la Renta para la devolución de los capitales del extranjero, entendiéndose que tal régimen sólo alcanza a las devoluciones de capital provenientes de inversiones efectuadas en el país.

b) No obstante lo anterior, la referida norma señala que los citados contribuyentes podrán retornar al país el capital invertido en el exterior por los conceptos indicados, sin tener que pagar ningún impuesto de la Ley de la Renta, hasta el monto efectivamente invertido en el exterior en la moneda extranjera autorizada por el Banco Central de Chile y transferido al país, según el tipo de cambio fijado por dicho instituto emisor, vigente en la fecha del retorno del capital o de la enajenación según corresponda.

c) El tratamiento precedente será aplicable siempre y cuando los capitales retornados al país, se encuentren registrados previamente en el Registro de Inversiones en el Extranjero, que se comenta más adelante, y además, dicha devolución se acredite con instrumentos públicos o certificados extendidos por las autoridades competentes del país extranjero, debidamente traducidos al idioma español, cuando procediere, y legalizados o autenticados de conformidad a la normativa dispuesta por el artículo 345 del Código de Procedimiento Civil.

d) En los casos en que no se pueda contar con la documentación precedente, el Director del Servicio de Impuestos Internos, podrá autorizar que la devolución de capital (disminución o retiro de capital), se acredite mediante certificados o informes expedidos por auditores externos del país extranjero de que se trate, debidamente traducidos al idioma español, cuando corresponda, y legalizados también de acuerdo al procedimiento establecido para tales efectos por el artículo 345 del Código de Procedimiento Civil.

e) Finalmente, y conforme a lo dispuesto por el No. 5 de la Letra C) del artículo 41 A de la Ley de la Renta, el Director del Servicio de Impuestos Internos podrá designar auditores del sector público o privado u otros Ministros de Fe para verificar en el exterior la efectividad de la devolución de los capitales invertidos en el extranjero y el cumplimiento de todas las demás condiciones y requisitos exigidos por el citado artículo 41 A para poder invocar como crédito en Chile los impuestos pagados, retenidos o adeudados, según corresponda, en el exterior.

1.10) Forma de determinar el mayor valor afecto a impuesto cuando se enajenen las acciones o derechos sociales de inversiones en el exterior

a) Tratándose de contribuyentes que lleven contabilidad completa, dicho mayor valor se determinará deduciendo del precio de enajenación de las acciones o derechos sociales, según corresponda, el valor que tengan estos títulos o derechos en los registros contables en el país a la fecha de su enajenación, incrementando o disminuyendo su valor de libro, según proceda, por las nuevas inversiones o retiros de capital efectuadas durante el ejercicio en que se realizó la enajenación. Para los efectos antes indicados, el precio de enajenación, las nuevas inversiones y los retiros de capital efectuados, deberán considerarse al tipo de cambio establecido en el No. 6 del Capítulo I, del Título I del Compendio de Normas de Cambios Internacionales del Banco Central de Chile o aquél que establezca dicho instituto emisor en su reemplazo, vigente a la fecha de la enajenación de las citadas acciones o derechos.

b) Ahora bien, si el enajenante es un contribuyente que no lleva contabilidad y, por lo tanto, no sujeto a las normas sobre corrección monetaria, el mayor valor obtenido en la enajenación de las acciones o derechos sociales, se determinará aplicando al efecto lo dispuesto por el inciso segundo del artículo 41 de la Ley de la Renta. Conforme a lo ordenado por esta última disposición, dicho mayor valor se determinará deduciendo del precio de enajenación de las acciones o derechos, el valor inicial actualizado de tales bienes, según la variación experimentada por el índice de precios al consumidor en el período comprendido entre el último día del mes que antecede al de la adquisición de las acciones o derechos, según corresponda, y el último día del mes anterior al de su enajenación. Para los efectos de la conversión a moneda nacional del precio de venta de las acciones o derechos y el de su adquisición y su actualización posterior de este último por la variación del índice de precios al consumidor por el período antes indicado, se utilizará el mismo tipo de cambio indicado en la letra precedente, vigente en las fechas que correspondan.

c) Para la aplicación de la tributación que se analiza en este punto, debe tenerse presente el tratamiento impositivo que afecta a las devoluciones de capital por inversiones en el exterior,

analizado en el punto 1.9) anterior, en cuanto a que los contribuyentes podrán retornar al país el capital efectivamente invertido en el extranjero por los conceptos indicados, sin tener que pagar ningún impuesto de la ley del ramo, hasta el monto efectivamente invertido en el exterior en la moneda extranjera autorizada por el Banco Central de Chile, según el tipo de cambio fijado por dicho instituto emisor a la fecha de la enajenación de las acciones o derechos, según corresponda.

1.11) Modificación introducida al inciso sexto del No. 1 del artículo 54

Las modificaciones a este inciso se incorporaron con dos propósitos bien definidos:

a) Las innovaciones efectuadas a la primera parte de dicho inciso - intercalándose la expresión o cantidades percibidas de empresas o sociedades constituidas en el extranjero, las rentas - tiene por finalidad precisar que las cantidades, ya sea por retiros, dividendos o rentas por concepto de uso de marcas, patentes, fórmulas, asesorías técnicas y otras prestaciones similares, percibidas por personas con residencia y domicilio en Chile por inversiones o prestaciones efectuadas en el extranjero, deberán incluirse en la renta bruta global para los efectos de la aplicación del impuesto Global Complementario que afecta en general a las rentas derivadas de inversiones o prestaciones realizadas en el país. Se aclara, en todo caso, que por las normas generales de la ley, las rentas por uso de marcas, patentes, fórmulas, asesorías técnicas y otras prestaciones, quedan también afectas al Impuesto Global Complementario cuando se perciben de otras fuentes que no sean empresas o sociedades.

b) En relación con la modificación introducida a la parte final del citado inciso, - al cual se le agregó la expresión constituidas en Chile - cabe expresar que ella sólo tiene como propósito precisar que lo dispuesto en dicha parte del referido inciso, únicamente será aplicable en el caso de sociedades de personas constituidas en Chile, ya que tal situación no se da en el caso de sociedades de personas constituidas en el extranjero.

Por lo tanto, para los efectos de la aplicación del impuesto Global Complementario a los socios de sociedades de personas constituidas en Chile, que lleven contabilidad simplificada, sus rentas se entenderán retiradas en proporción a la participación en las utilidades de las citadas sociedades, sin que sea aplicable esta normativa a los socios de sociedades de personas extranjeras, los cuales deberán tributar con el citado tributo por las utilidades retiradas de dichas sociedades independiente de la participación que tengan en las referidas sociedades.

1.12) Normas específicas de los artículos 17, 57 y 57 bis que no son aplicables a las inversiones e Ingresos de fuente extranjera

a) De acuerdo a lo previsto expresamente por el artículo 41 B de la Ley de la Renta, a las inversiones e ingresos de fuente extranjera obtenidos por los contribuyentes a que se refiere dicho artículo, no les será aplicable lo dispuesto por los artículos 17 No. 8 (con excepción de lo establecido en las letras f) y g) de dicho número), 57 y 57 bis de la Ley de la Renta.

b) Por lo tanto, si los citados contribuyentes obtienen ingresos de fuente extranjera que provengan de aquellas operaciones a que se refiere el No. 8 del artículo 17 de la Ley de la Renta, (tales como: enajenación de acciones de S.A., de bienes raíces, pertenencias mineras, derechos de agua, derecho de propiedad intelectual o industrial, etc.) las referidas rentas o mayores valores obtenidos en tales negociaciones, no quedarán sujetas a la tributación especial que establece el mencionado número, sino que se afectarán con los impuestos generales que contempla la Ley de la Renta, esto es, con los impuestos de Primera Categoría y Global Complementario o Adicional, según corresponda. Cabe hacer presente, que por expresa disposición del artículo 41 B), a las operaciones a que se refiere el No. 8 del artículo 17, en sus letras f) y g), no le es aplicable la excepción que establece el citado artículo, pudiendo, por lo tanto, las referidas operaciones regirse por lo dispuesto por las mencionadas letras del No. 8 del artículo 17 de la Ley de la Renta, en cuanto a que no constituirán renta para los efectos tributarios.

c) Por su parte, si los mencionados contribuyentes obtienen rentas de fuente extranjera, provenientes de capitales mobiliarios, de enajenación de acciones de sociedades anónimas y de rescate de cuotas de fondos mutuos, y tales personas se encuentran sometidas en Chile únicamente a la tributación de los artículos 22 y 42 No. 1 de la ley del ramo, por los mencionados ingresos, no podrán acogerse a la exención de impuesto Global Complementario y de Primera Categoría que establece el artículo 57 de la Ley de la Renta en los casos que señala dicha norma.

d) Si las referidas inversiones efectuadas en el exterior y los ingresos de fuente extranjera son de aquellos a que se refiere el artículo 57 bis de la ley del ramo, el contribuyente no tendrá derecho a las deducciones por los conceptos que autoriza dicha norma a rebajar de las bases imponibles de los impuestos Unico de Segunda Categoría o Global Complementario.

1.13) Impuesto de Primera Categoría del cual procede deducir los créditos que establece la ley en contra de dicho tributo

a) De acuerdo a lo establecido por el No. 5 del nuevo artículo 41 B) de la Ley de la Renta, los créditos que establece dicha ley u otros textos legales, como norma general, se deducirán del tributo de dicha categoría que se determine sobre rentas de fuente chilena, a menos que la norma que contempla tales deducciones, expresamente autorice su rebaja del impuesto de Primera Categoría que se aplique sobre rentas de fuente extranjera.

b) Lo dispuesto por esta norma se analiza en mayor detalle en la Letra G) del No. 2 siguiente, donde se establece de qué impuesto de Primera Categoría deben rebajarse los créditos a que actualmente el contribuyente tiene derecho a deducir de dicho tributo, y además, la forma de determinar el impuesto de Primera Categoría cuando en su base imponible se comprendan rentas tanto de fuente nacional como extranjera, todo ello, con el fin de imputar los créditos en contra del citado gravamen que contempla la legislación chilena.

1.14) Modificación Introducida al No. 3 del artículo 69 de la Ley de la Renta

a) Como norma general, y de acuerdo a lo que establece el No. 3 del artículo 69 de la Ley de la Renta, los contribuyentes que obtengan rentas esporádicas - en los términos que el Servicio ha definido este concepto - afectas al impuesto de Primera Categoría, dicho tributo deben declararlo dentro del mes siguiente al de la obtención de la renta, a menos que el citado gravamen haya sido retenido en su totalidad, de conformidad a lo dispuesto por el artículo 73 de la Ley de la Renta.

b) Ahora bien, la modificación incorporada a este número se efectúa con el fin de establecer una excepción a la regla general antes comentada, para cierto tipo de rentas, en cuanto señala que los ingresos mencionados en el inciso primero de la Letra A) del nuevo artículo 41 A - esto es, los dividendos, retiros de utilidades y rentas por el uso de marcas, patentes, fórmulas, asesorías técnicas y otras prestaciones similares percibidos del extranjero - se excluirán del concepto de rentas esporádicas a que se refiere el No. 3 del referido artículo 69.

c) Por lo tanto, el impuesto de Primera Categoría que afecta a las citadas rentas en ningún caso se declarará en forma mensual como lo dispone dicha norma, sino que se sujetará a la declaración anual de dicho tributo en los términos que lo establece el artículo 65 de la Ley de la Renta, en concordancia con el artículo 69 del mismo texto legal, cualquiera sea la naturaleza jurídica del contribuyente y esté o no obligado a llevar contabilidad para los efectos tributarios.

1.15) Modificación introducida al inciso final del artículo 84 de la Ley de la Renta

a) La modificación incorporada al inciso final de este artículo, también tiene por objeto hacer una excepción a la regla general que establece dicha norma, en cuanto a que los contribuyentes afectos al impuesto de Primera Categoría por los ingresos que perciban o devenguen, ya sea, de fuente nacional o extranjera, están obligados a efectuar pagos provisionales mensuales a cuenta del citado

tributo de categoría, con las excepciones expresas que la misma disposición legal en comento señala.

b) En efecto, la modificación incorporada a este artículo tienen como propósito liberar a los contribuyentes indicados de la obligación de efectuar pagos provisionales mensuales sólo por las rentas de fuente extranjera a que se refiere el nuevo artículo 41 A de la Ley de la Renta, y que se rijan por sus normas, ya que la exigencia de tal obligación no se justifica porque a los mencionados ingresos, se les reconoce como crédito en el país, en los términos que preceptúa dicho artículo, los tributos pagados, retenidos o adeudados en el exterior, con lo cual pueden cubrir el impuesto de Primera Categoría que deben declarar y pagar al término del ejercicio por las rentas de fuente extranjera.

c) Por lo tanto, las empresas y personas afectas al impuesto de la Primera Categoría por las rentas provenientes del exterior que se rijan por el artículo 41 A, respecto de inversiones efectuadas en dicho lugar (retiros de utilidades, dividendos, rentas por el uso de marcas, patentes, fórmulas, asesorías técnicas y otras prestaciones similares y de agencias o establecimientos permanentes en el exterior), no tienen obligación de efectuar pagos provisionales mensuales de aquellos a que se refiere la letra a) del artículo 84 de la Ley de la Renta. Es decir, tales rentas no deberán computarse como ingresos brutos para los efectos del cumplimiento de dicha obligación, la cual sólo regirá respecto de los ingresos percibidos o devengados de inversiones efectuadas en el país o por rentas de igual naturaleza no acogidas a las normas del artículo 41 A.

2.- NORMAS ESPECIFICAS QUE REGULAN EL CREDITO POR IMPUESTOS PAGADOS, RETENIDOS O ADEUDADOS EN EL EXTERIOR PARA LOS CONTRIBUYENTES QUE HAGAN USO DE DICHO BENEFICIO TRIBUTARIO

A.- Objetivo de esta modificación

Las normas incorporadas a la Ley de la Renta mediante el nuevo párrafo 6° tienen por objeto reducir la doble tributación que se produce por las inversiones directas realizadas en el extranjero. Para estos fines, esas normas permiten reconocer en el país como crédito a deducir de los impuestos chilenos, los tributos pagados, retenidos o adeudados en el exterior, según corresponda, hasta el límite del 15% equivalente a la tasa del impuesto de Primera Categoría que debe pagarse en Chile por las mencionadas utilidades.

B.- Contribuyentes beneficiados

b.1) De conformidad a lo dispuesto por el nuevo artículo 41 A incorporado a la Ley de la Renta, los contribuyentes, que se benefician con la deducción tributaria que contiene dicho artículo, son los domiciliados o residentes en Chile, cualquiera sea su naturaleza jurídica, estén o no obligados a llevar contabilidad para los efectos tributarios en el país, y que obtengan rentas del exterior por concepto de dividendos, retiros de utilidades, uso de marcas, patentes, fórmulas, asesorías técnicas y otras prestaciones similares o de agencias o de establecimientos permanentes en el exterior, por las cuales están obligados a declarar y pagar en Chile el impuesto de Primera Categoría. El referido crédito procederá siempre que tales rentas o utilidades hayan sido gravadas en el extranjero con impuestos a la renta equivalentes o similares a los tributos contenidos en la ley de la renta nacional.

b.2) Cabe señalar que para que los citados contribuyentes puedan acogerse a las normas sobre crédito por impuestos externos que establece el nuevo párrafo 6 de la Ley de la Renta, es fundamental que den cumplimiento, entre otros, a los siguientes requisitos:

b.2.1) Que la inversión que dá origen a la percepción de los dividendos y retiros de utilidades del exterior y de rentas provenientes de agencias o establecimientos permanentes, haya sido materializada a través del Mercado Cambiario Formal, cumpliendo con las condiciones que exige al respecto el Compendio de Normas de Cambios Internacionales del Banco Central de Chile, especialmente aquellas contenidas en el Capítulo II del Título I, de dicha normativa; y

b.2.2) Se inscriban previamente en el Registro de Inversiones en el Extranjero, que para tales efectos llevará el Servicio de Impuestos internos, de acuerdo a las formalidades y requisitos que determine al respecto, sin perjuicio de lo establecido por el artículo 3° transitorio de la Ley No. 19.247, que preceptúa que los contribuyentes que a la fecha de publicación de la citada ley, esto es, al 15.09.93, tuvieren inversiones en el exterior, materializadas de conformidad a las normas de la Letra B) del Capítulo XII del Título I, del Compendio de Normas de Cambios Internacionales del Banco Central de Chile (Mercado Cambiario Informal), podrán hacer uso del crédito por impuestos pagados o retenidos en el exterior, siempre y cuando lo soliciten al Servicio de Impuestos Internos y se inscriban en el Registro de Inversiones en el Extranjero mencionado, antes del 01 de enero de 1994. (Ver mayores detalles en el No. 2 de la letra F.- siguiente).

C.- Rentas provenientes del exterior que darán derecho a la rebaja por impuestos pagados, retenidos o adeudados en el extranjero, según corresponda.

c.1) De conformidad a lo dispuesto por las Letras A) y B) del Artículo 41 A de la Ley de la Renta, las rentas provenientes del exterior, que dan derecho a rebajar como crédito los impuestos a la renta, que las afectaron en el extranjero, hasta el monto que establece la ley, son las que se derivan de las siguientes inversiones, operaciones o prestaciones, y por las cuales el contribuyente se encuentra obligado a declarar y pagar el impuesto de Primera Categoría en el país:

c.1.1) Dividendos percibidos por el dominio, posesión o tenencia a cualquier título de acciones de sociedades anónimas constituidas en el extranjero, sólo por el impuesto a la renta que grave directamente la remesa o la percepción del dividendo;

c.1.2) Retiros de utilidades provenientes de derechos sociales en sociedades de personas constituidas en el extranjero, sólo por el impuesto a la renta que grave directamente la remesa o el retiro de la utilidad;

c.1.3) Rentas percibidas por el uso de marcas, patentes, fórmulas, asesorías técnicas y otras prestaciones similares, sólo por el impuesto a la renta que grave directamente la remesa o el pago de la renta. En relación con las asesorías técnicas y otras prestaciones similares, cabe aclarar que sólo quedarán amparadas por este beneficio aquellas que se encuentren afectas al impuesto de Primera Categoría, excluyéndose, por lo tanto, las rentas provenientes de prestaciones que ya sea por la naturaleza del servicio prestado como por la calidad del prestador del servicio, deban clasificarse en la Segunda Categoría de la Ley de la Renta, y

c.1.4) Rentas percibidas o devengadas provenientes de agencias u otros establecimientos permanentes en el exterior, sólo por el impuesto a la renta que las grave directamente como empresa.

c.2) Por consiguiente, cualquier otra renta, ingreso o utilidad del exterior, que no provenga de las inversiones, operaciones y prestaciones señaladas anteriormente, no dan derecho a la rebaja como crédito de los impuestos soportados en el extranjero, que establece el artículo 41 A que se comenta, sin perjuicio de la tributación que les afecte en Chile conforme a las normas generales de la Ley de la Renta.

D.- Obligación de declarar las rentas provenientes del exterior y de una cantidad equivalente a los impuestos extranjeros para que den derecho a crédito.

Para que las rentas provenientes del exterior den derecho al crédito por los impuestos que las afectaron en dicho lugar, deben declararse en Chile en el impuesto de Primera Categoría que establece el artículo 20 de la Ley de la Renta, con tasa actualmente de 15%, agregando, además, a la base imponible de dicho tributo, una cantidad equivalente a los impuestos pagados, retenidos o adeudados, según corresponda, en el exterior, por la percepción o devengo de las citadas rentas. El mismo artículo 41 A se encarga de señalar la forma en que debe determinarse dicha cantidad.

El siguiente ejemplo ilustra la forma de calcular la cantidad que debe agregarse a la base imponible del impuesto de Primera Categoría por concepto de los impuestos de origen externo, en el caso de un contribuyente obligado a llevar contabilidad:

Antecedentes

a) Inversión en acciones de S.A. extranjera	US\$	100.000
b) Dividendos percibidos el 15 de Marzo de 1994	US\$	5.000
c) Impuesto retenido en el exterior sobre los dividendos percibidos (30%)	US\$	2.143
d) Tipo de cambio observado al 15.03.94 (supuesto)	US\$	430
e) VIPC de Marzo a Diciembre de 1994, con desfase correspondiente (supuesto)		9,5%
f) R.L.I. de 1a. Categoría determinada al 31.12.94, de acuerdo al mecanismo de los artículos 29 al 33 de la Ley de la Renta, la cual incluye los dividendos percibidos del exterior	\$	50.000.000
Desarrollo		
(Sólo para los efectos de calcular la cantidad a agregar por concepto del impuesto a la renta extranjera)		
a) Valor contabilizado el 15 de Marzo de 1994 por dividendos percibidos del exterior: US\$5.000 x \$ 430	\$	2.150.000
b) Forma de determinar la cantidad equivalente a los impuestos retenidos en el exterior sobre los dividendos		
* Dividendos contabilizados en Marzo de 1994 \$ 2.150.000		
* Más: Reajuste a Dic. de 1994: 9,5% \$ 204.250		
* Dividendo actualizado al 31.12.94	\$	2.354.250
Cantidad a agregar a la R.L.I. de 1a. Categoría al 31.12.94, por concepto de impuesto retenido en el exterior hasta el monto del impuesto de Primera Categoría a pagar en Chile sobre los dividendos:		
\$ 2.354.250		
----- = \$ 2.769.706 x 15% \$ 415.456		
0,85		
c) Renta Líquida a considerar para declarar y pagar el impuesto de Primera Categoría		
R.L.I. de 1a. Categoría determinada al 31.12.94	\$	50.000.000
Más: Cantidad a agregar por concepto de impuestos retenidos en el exterior. según determinación efectuada en la letra b) anterior	\$	415.456
Base Imponible de Primera Categoría a considerar para el cálculo del impuesto	\$	50.415.456

En el caso de un contribuyente no obligado a llevar contabilidad, la cantidad a agregar a la base imponible del impuesto de Primera Categoría se determinará de la misma forma antes indicada, con la salvedad que dicha cantidad se adicionará directamente a las rentas de fuente extranjera que haya percibido durante el ejercicio, debidamente actualizadas hasta el término del período. En el

evento que también se perciban rentas nacionales gravadas anualmente con el mismo impuesto, se deberán declarar en conjunto con las de fuente extranjera.

Lo anterior se puede explicar de la siguiente manera:

* Renta de fuente nacional afecta al impuesto de Primera Categoría, percibida el 07 de Julio de 1994		\$ 1.500.000
Más: Reajuste a Diciembre de 1994: 4,7% (supuesto)	\$ 70.500	\$ 1.570.500
Dividendos percibidos del exterior el 15 de Marzo de 1994, convertido a moneda nacional US\$ 5.000 x \$ 430	\$ 2.150.000	
Más: Reajuste a Diciembre de 1994: 9,5% Subtotal	\$ 204.250	\$ 2.354.250
Subtotal		\$ 3.924.750
Más: Cantidad a agregar por concepto de impuestos retenidos en el exterior, según determinación efectuada en la letra b) en el desarrollo del ejemplo anterior		\$ 415.456
Base Imponible del Impuesto de Primera Categoría		\$ 4.340.206

NOTA: La base imponible de este ejemplo, como la del anterior, se determina sólo para calcular y rebajar el crédito por los impuestos pagados o retenidos en el extranjero. Por consiguiente, la ley no innovó respecto del FUT y de la renta líquida imponible de Primera Categoría que debe considerarse para otros efectos. Por lo tanto, la cantidad que debe ingresar al referido FUT será la renta líquida imponible sobre la cual se calculó el impuesto de Primera Categoría respectivo, deduciendo previamente el incremento extracontable generado por el crédito por impuestos pagados o retenidos en el exterior, que se había agregado por razones del cálculo del impuesto de Primera Categoría que afecta a las rentas de origen extranjero.

Por otra parte, el impuesto de Primera Categoría pagado para otros efectos, en general, sigue siendo el que resulte de la aplicación de la tasa de esta Categoría (15%), menos las contribuciones de bienes raíces que den derecho a crédito y la cantidad que por razones del cálculo se agregó a la R.L.I. por concepto de impuestos pagados o retenidos en el extranjero. Lo anterior es válido también para el caso de los contribuyentes que tengan agencias y otros establecimientos permanentes en el exterior.

E.- Crédito por Impuestos pagados, retenidos o adeudados en el exterior, según corresponda

Los contribuyentes señalados en la letra B) precedente, que cumplan con las condiciones y requisitos que exigen los nuevos artículos 41 A y 41 B de la Ley de la Renta, que obtengan rentas del exterior por los conceptos indicados en la letra C) anterior, tendrán derecho a rebajar del impuesto general de Primera Categoría, una cantidad equivalente a los impuestos que hayan tenido que soportar en el exterior por la obtención de las citadas rentas, rebaja tributaria que operará de acuerdo con las siguientes normas:

1) Monto del crédito

a) En el caso de los contribuyentes cuyas rentas no provengan de agencias o establecimientos permanentes en el exterior, el referido crédito será igual al que resulte de aplicar la tasa del impuesto de Primera Categoría - actualmente 15% - sobre una cantidad tal que, al deducir dicho crédito de esa cantidad, el resultado arroje un monto equivalente a la suma líquida de las rentas percibidas del exterior.

Para el cálculo del mencionado crédito, las rentas líquidas percibidas del exterior por concepto de dividendos, retiros o por el uso de marcas, patentes, fórmulas, asesorías técnicas y otras prestaciones similares, deberán reajustarse previamente por la VIPC existente entre el último día del mes anterior al de su percepción y el último día del mes anterior al cierre del ejercicio comercial respectivo.

b) Tratándose de contribuyentes que obtengan rentas de agencias y otros establecimientos permanentes en el exterior, el citado crédito será igual a la suma que resulte de aplicar la tasa del impuesto de Primera Categoría sobre una cantidad tal que al deducir dicho crédito de esa cantidad, arroje como resultado un monto equivalente a la renta líquida imponible de la respectiva agencia o establecimiento permanente en el exterior.

Los siguientes ejemplos ilustran sobre la determinación de éste crédito:

Antecedentes

* Renta líquida por concepto de dividendos percibidos del exterior el 15 de Junio de 1994, en los siguientes casos:

* 1er. Caso

Renta bruta en el exterior	US\$ 15.000
Menos: Impuestos retenidos en el exterior el 15.06.94: 30%	US\$ 4.500
Renta Líquida percibida	US\$ 10.500
* 2do. Caso	
Renta bruta en el exterior	US\$ 12.500
Menos: Impuestos retenidos en el exterior el 15.06.94: 15%	US\$ 1.875
Renta Líquida percibida	US\$ 10.625
* 3er. Caso	
Renta bruta en el exterior	US\$ 10.000
Menos: Impuestos retenidos en el exterior el 15.06.94: 10%	US\$ 1.000
Renta Líquida percibida	US\$ 9.000
* Valor del dólar observado a la fecha de la percepción de la renta y de la retención del impuesto, esto es, al 15.06.94 (supuesto)	\$ 440
Reajuste de Junio a Diciembre de 1994, con desfase correspondiente (supuesto)	8,5%

Desarrollo

DETALLE	1ER. CASO	2DO CASO	3ER. CASO
Renta líquida percibida convertida a moneda nacional (US\$1 = \$ 440)	\$4.620.000	\$ 4.675.000	\$ 3.960.000
MAS: Reajuste al 31.12.94 (8,5%)	\$ 392.700	\$ 397.375	\$ 336.600
Renta Líquida Actualizada al 31.12.94	\$ 5.012.700	\$ 5.072.375	\$ 4.296.600
MAS: impuestos retenidos en el extranjero, con tope del impuesto de Primera Categoría a pagar en Chile, sobre la misma renta (Renta Líquida Actualizada dividida por el factor 0,85 y el resultado multiplicado por 15%. Salvo el último caso en que debe utilizarse el factor 0,90 y la tasa 10%, por ser menor el impuesto extranjero)	\$ 884.594	\$ 895.125	\$ 477.400
Renta Líquida sobre la cual se calcula el crédito	\$ 5.897.294	\$ 5.967.500	\$ 4.774.000
Monto del crédito por impuestos retenidos en el exterior.	\$ 884.594		
1ER. CASO: 15% s- \$ 5.897.294		\$ 895.125	
2DO CASO: 15% s- \$ 5.967.500			

3ER. CASO: 10% s- \$ 4.774.000 (Impuesto extranjero inferior al nacional)			\$ 477.400
---	--	--	------------

2) Límite máximo del crédito por impuestos pagados, retenidos o adeudados en el exterior, según corresponda.

a) El crédito por impuestos externos, tratándose de contribuyentes que no tengan agencias o establecimientos permanentes en el exterior, en ningún caso podrá ser superior a los impuestos efectivamente pagados o retenidos en el extranjero, convertidos a moneda nacional según el tipo de cambio, establecido en el No. 6 del Capítulo I del Título I del Compendio de Normas de Cambios Internacionales del Banco Central de Chile o aquel que establezca dicho instituto emisor en su reemplazo, vigente a la fecha del pago o de la retención del impuesto, y debidamente reajustados por la VIPC existente entre el último día del mes anterior al de su pago o retención, según corresponda, y el último día del mes anterior al cierre del ejercicio comercial respectivo.

Tratándose de contribuyentes que tengan agencias o establecimientos permanentes en el exterior, el citado crédito no podrá ser superior al impuesto adeudado o pagado en el extranjero sobre la renta externa, debidamente convertido éste a moneda nacional de acuerdo al tipo de cambio establecido en el No. 5 del artículo 41 de la Ley de la Renta (tipo de cambio observado fijado por el Banco Central de Chile conforme al No. 6, del Capítulo I, del Título I, del Compendio de Normas de Cambios Internacionales de dicho Instituto Emisor), vigente al término del ejercicio respectivo.

Para los efectos del párrafo inmediatamente anterior, sólo se considerarán los impuestos adeudados hasta el ejercicio siguiente, es decir, que correspondan al ejercicio que termine dentro del ejercicio comercial chileno o coincida con éste; pero que a más tardar se paguen en el ejercicio extranjero siguiente. En cuanto a los impuestos pagados, la ley se refiere a aquellos cuya obligación ya se cumplió a la fecha de la declaración de la renta anual a presentar en Chile dentro de los plazos legales y también por el ejercicio comercial extranjero que termine dentro del ejercicio comercial chileno respectivo o coincida con éste.

b) Además del límite indicado en la letra a) precedente, el mencionado crédito no podrá ser superior al monto del impuesto general de Primera Categoría que debe declararse y pagarse en Chile sobre las rentas de fuente extranjera incluidas en la Renta Líquida Imponible de dicho tributo, equivalente actualmente a un 15%, desagregando previamente los gastos rechazados afectos al impuesto único de 35% del inciso tercero del artículo 21 de la Ley de la Renta. Se entenderá por impuesto de primera categoría para estos efectos, el total que resulte de aplicar la referida alícuota sobre la renta líquida imponible, antes de rebajar los créditos, incluyendo las contribuciones de bienes raíces, retenciones o pagos provisionales, que procedan.

c) De acuerdo a los antecedentes del ejercicio desarrollado en el No. 1 anterior de esta Letra E), dicho crédito se acepta hasta los siguientes montos:

DETALLE	1ER. CASO	2DO CASO	3ER. CASO
* impuestos retenidos en el exterior el 15.06.94, convertido a moneda nacional, según tipo de cambio (supuesto) US\$ 1 = \$ 440	\$ 1.980.000	\$ 825.000	\$ 440.000
MAS: Reajuste a Diciembre de 1994 (supuesto): 8,5%	\$ 168.300	\$ 70.125	\$ 37.400
Impuestos externos actualizados al 31.12.94	\$ 2.148.300	\$ 895.125	\$ 477.400
MENOS: Monto hasta el cual se aceptan como crédito los impuestos retenidos en el exterior, equivalente a la tasa del impuesto general de Primera Categoría aplicada sobre las rentas de fuente externa debidamente actualizadas al término del ejercicio,			

con tope de los impuestos efectivamente retenidos en el exterior			
1ER. CASO: 15% s-\$ 5.897.294	\$ 884.594		
2DO CASO 15% s-\$ 5.967.500		\$ 895.125	
3ER. CASO: 10% s-\$ 4.774.000			\$ 477.400
Exceso de impuestos retenidos en el exterior	\$ 1.263.706	\$ -.-	\$ -.-

d) Finalmente, se hace presente respecto de este punto que los excesos de impuestos pagados o retenidos o adeudados en el exterior, según corresponda, determinados de acuerdo a las normas anteriormente explicadas, se encuentran aceptados como un gasto tributario en la determinación de la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría, al permitirse la deducción de los impuestos a la renta pagados o adeudados en el exterior por las agencias o establecimientos permanentes y la imputación de la renta líquida en Chile, tratándose de las otras rentas. Todo ello conforme a lo dispuesto por el artículo 12 de la Ley de la Renta, y a lo establecido en forma genérica por el artículo 81 de la misma ley.

Es decir, para los efectos de rebajar como gasto los excesos de impuestos soportados en el exterior, cabe hacer presente que de acuerdo a la forma que dispone la ley para el cálculo del crédito a invocar por concepto de impuestos externos, los citados excesos automáticamente quedan deducidos de la base imponible del impuesto de Primera Categoría que grava las rentas de fuente extranjera. En efecto, al ordenar la ley agregar a las rentas provenientes del exterior, los impuestos pagados, retenidos o adeudados en dicho lugar hasta el monto del impuesto de Primera Categoría que afectara a los referidos ingresos en el país (dividiendo las rentas de fuente extranjera por el factor 0,85), los excesos de los impuestos soportados en el extranjero no quedan formando parte de la base imponible del impuesto de Primera Categoría a declarar y pagar en Chile sobre tales rentas o utilidades.

3) Impuesto del cual deben deducirse en Chile los tributos pagados, retenidos o adeudados, según corresponda, en el exterior

El crédito por impuestos pagados, retenidos o adeudados en el extranjero, determinado de acuerdo con las normas anteriores, los contribuyentes domiciliados o residentes en Chile lo deducirán del impuesto general de Primera Categoría que deben declarar y pagar de conformidad con las normas del artículo 20 de la Ley de la Renta, en concordancia con los artículos 65 y 69 del mismo texto legal, incluyendo el impuesto que proceda por las rentas nacionales.

4) Orden de imputación del crédito por impuestos externos

a) El crédito por impuestos retenidos, pagados o adeudados en el exterior, se deducirá del impuesto general de Primera Categoría - determinado, tanto sobre rentas de fuente nacional y extranjera - después de aquellos créditos que el contribuyente también tenga derecho a imputar a dicho tributo y cuyos excedentes no den derecho a reembolso y antes de aquellos que permitan su devolución.

b) Ahora bien, teniendo presente los distintos créditos que actualmente los contribuyentes tienen derecho a deducir del impuesto general de Primera Categoría, cuando se cumplan con los requisitos y condiciones que se exigen para cada uno de ellos, el crédito por impuestos en el extranjero deberá deducirse del monto del tributo indicado con el siguiente grupo de créditos y en el orden de imputación que se indica:

impuesto general de Primera Categoría establecido en el artículo 20 de la Ley de la Renta,		\$ xxxxxx
1° Créditos cuyos excedentes no dan derecho a devolución ni a imputación en los ejercicios siguientes		
* Contribuciones de bienes raíces (art. 20 No. 1, letra a), inciso segundo, Ley de la Renta)	\$ xxxxxx	

* Crédito por bienes del activo inmovilizado (art. 33 bis Ley de la Renta)	\$ xxxxxx	
* Crédito por rentas de Fondos Mutuos (art. 18 DL No. 1.328-76)	\$ xxxxxx	
* Crédito por servicios de clasificación de Riesgo (art. 5 transitorio Ley No. 18.660-87)	\$ xxxxxx	
* Crédito por donaciones destinadas a fines culturales (art. 8 Ley No. 18.985-90)	\$ xxxxxx	
* Crédito por donaciones destinadas a fines educacionales (art. 3 Ley No. 19.247-93)	\$ xxxxxx	(\$ xxxxxx)
2° Créditos cuyos excedentes dan derecho a imputación en los ejercicios siguientes pero no a devolución		
* Crédito por impuesto de Primera Categoría, según art. 1 transitorio Ley No. 18.775-89	\$ xxxxxx	
* Crédito por donaciones destinadas a las Universidades e Institutos Profesionales(art. 69 Ley No. 18.681-87, modificado por el art. 2 de la Ley No. 18.775-89)	\$ xxxxxx	
* Crédito por impuestos pagados, retenidos o adeudados, según corresponda, en el extranjero(art. 41 A) y 41 B) Ley de la Renta)	\$ xxxxxx	(\$ xxxxxx)
Saldo de impuesto a declarar y pagar, o Remanente de crédito para los ejercicios siguientes sólo en el caso de contribuyentes obligados a llevar contabilidad		\$ xxxxxx (\$ xxxxxx)

NOTA: Para los efectos de la imputación de los créditos anteriormente indicados, debe tenerse presente lo explicado en la letra G) siguiente, en cuanto a que los créditos en contra del impuesto de Primera Categoría que actualmente establece la legislación chilena, sólo deben rebajarse del impuesto de Primera Categoría determinado sobre las rentas de fuente nacional, a menos que expresamente la ley disponga que también se pueden deducir del citado tributo calculado sobre rentas de fuente extranjera.

5) Situación tributaria de los remanentes producidos por concepto de crédito por impuestos en el extranjero

a) En el caso de los contribuyentes obligados a llevar contabilidad por las rentas de fuente chilena, los excedentes de crédito por impuestos generados en el exterior que resulten al término del ejercicio, podrán deducirse en la misma forma indicada en el No. 4 anterior, del impuesto general de Primera Categoría a declarar y pagar en los ejercicios siguientes, hasta su total extinción o utilización, sin que sea posible que dichos remanentes puedan imputarse a otros tributos y menos solicitar su devolución.

Los excedentes de dicho crédito se producirán cuando el impuesto general de Primera Categoría respecto del cual procede su rebaja, sea inferior al citado crédito, incluyendo el caso, cuando el referido tributo no exista, ya sea, porque el contribuyente en el ejercicio en que procede su imputación ha quedado exento de impuesto (Ej., por disposición expresa de una ley o la base imponible no excedió el límite exento que contempla la ley); se encuentra en una situación de pérdida tributaria respecto del citado gravamen o el impuesto ha sido absorbido por otros créditos que la ley autorice a rebajar del impuesto de Primera Categoría determinado sobre rentas de fuente extranjera.

b) Para los efectos antes indicados - imputación al impuesto de Primera Categoría a declarar y pagar en los ejercicios siguientes - dichos excedentes deberán reajustarse previamente en la variación del índice de precios al consumidor existente entre el último día del mes anterior al término del ejercicio

en que se produjo el remanente y el último día del mes anterior al del cierre del ejercicio siguiente o subsiguientes, según corresponda.

c) En cambio, los contribuyentes que no están obligados a llevar contabilidad, sólo pueden imputar el crédito por impuestos del exterior en el mismo ejercicio en que graven la renta extranjera correspondiente, perdiéndose definitivamente el remanente que pueda producirse en esta operación.

6) Impuestos pagados o retenidos en el exterior que darán derecho a crédito en Chile

a) Los impuestos adeudados, pagados o retenidos en el exterior que darán derecho a crédito en el país, en contra del impuesto general de Primera Categoría, son aquellos equivalentes o similares a los impuestos establecidos en la Ley de la Renta, o sean sustitutivos de ellos, ya sea que tales tributos se apliquen en el exterior sobre rentas determinadas a base de resultados reales o efectivos o sobre rentas presuntas.

Por lo tanto, cualquier impuesto adeudado, pagado o retenido en el extranjero, sobre las rentas percibidas o devengadas o remesadas al país por las inversiones realizadas en dicho lugar, que no correspondan a los anteriormente definidos, no podrán invocarse como crédito en contra del impuesto de Primera Categoría, sino que éstos deben cumplir con la condición indispensable de ser impuestos directos que afecten a la renta, sea ésta efectiva o presunta, y además, que sean similares o equivalentes a los impuestos contenidos en la Ley de la Renta chilena que afectan a los ingresos provenientes del exterior. Es decir, tales gravámenes deben ser de naturaleza similar o equivalente a los impuestos de Primera Categoría o de retención a la renta que afectan en Chile a los contribuyentes nos: Crédito por impuesto a la renta que afectan en Chile a los contribuyentes residentes o domiciliados en el país por las rentas de fuentes extranjera.

b) En el evento que los impuestos extrernos que afectaron a las rentas remasadas al país hayan sido solucionados o pagados en el exterior, con créditos otorgados por la legislación extranjera por concepto de impuestos a la renta, tal circunstancia no altera la condición de tributos pagados o retenidos en el exterior para los efectos de poder invocarlos como crédito en Chile. Se entenderá para tales fines que los créditos imputados en el extranjero forman parte de los gravámenes externos.

c) Por otra parte, cabe señalar que si el total o parte de un impuesto externo a la renata fuere acreditable otro tibuso a la renta en el mismo lugar, respecto de una misma renta, el primero de los tributos señalados se rebajará del segundo gravamen, con el fin de no generar en el país una duplicidad en el crédito por impuestos externos.

En otros términos, si las rentas del exterior han sido gravadas en dicho lugar con tributos, pero sí uno de ellos constituye crédito del otro - tal como sucede en el país con el impuesto de Primera Categoría que constituye crédito del impuesto Global Complementario - para los efectos de determinar la carga tributaria pagada en el extranjero, se considerará como tal la totalidad del primer impuesto pagado y solamente el saldo del segundo tributo del cual se rebajó previamente el primero como crédito; todo ello con el propósito que al determinar el crédito en Chile por impuestos pagados en el exterior no se origine una duplicidad en la acreditación de dichos tributos.

Lo anteriormente expuesto se puede graficar a través del siguiente ejemplo práctico:

			Carga Tributaria Extranjera
Renta externa bruta	US\$ 5.000		
Menos: impuesto que gravó a la utilidad a nivel de la empresa: 10%	US\$ (500)		US\$ 500

Renta Externa Liquida	US\$ 4.500		
Más: impuesto a la renta rebajado de la Renta Bruta	US\$ 500		
Renta Externa Bruta	US\$ 5.000		
Impuesto a la renta que afectó a la remesa:30%		US\$ 1.500	
Menos: Crédito por impuesto a la renta que gravó a la utilidad a nivel de la empresa		US\$ 500	US\$ 1.000
* Carga tributaria externa a considerar para determinar el crédito sobre utilidades de la agencia u otros establecimientos permanente en el exterior			US\$ 500
Carga tributaria externa a considerar en Chile para determinar el crédito sobre los dividendos percibidos, retiros de utilidades y demás rentas que corresponden			US\$ 1.000

7) Forma de acreditar los impuestos pagados en el extranjero

a) Los impuestos pagados en el extranjero que se invoquen como crédito en el país por cumplir con los requisitos para ello, deberán acreditarse mediante los correspondientes recibos o formularios que se utilicen en el exterior para la declaración y pago de los citados tributos, conteniendo como mínimo la siguiente información: Monto del impuesto pagado en la moneda extranjera que corresponda; fecha del pago efectivo del impuesto; concepto o naturaleza del impuesto pagado (que se trate de impuestos a la renta equivalentes o similares a los establecidos por la Ley de la Renta chilena) y timbre de la institución extranjera que recibió los impuestos pagados al Fisco en el exterior.

b) Los documentos antes mencionados podrán ser reemplazados por un certificado oficial expedido expresamente por la autoridad competente del país extranjero, en el cual conste como mínimo la misma información exigida para los recibos indicados en la letra precedente.

c) Los documentos individualizados en las letras anteriores para que surtan los efectos para los cuales se requieren, deberán estar debidamente traducidos al idioma español, cuando procediere y legalizados de acuerdo a la normativa establecida en el artículo 345 del Código de Procedimiento Civil.

d) Respecto de los impuestos retenidos se exigirán los mismos documentos señalados en las letras a) y b) anteriores, dando cumplimiento a los requisitos mencionados en la letra c).

e) Sin perjuicio de lo anterior, el Director del Servicio de Impuestos Internos, cuando lo estime conveniente, podrá designar Auditores del Sector Público o Privado u otros Ministros de Fe para verificar en el exterior la efectividad del pago o la retención de los impuestos externos que se invoquen como crédito en el país, conforme a las normas comentadas en los números anteriores.

8) Situación del crédito por impuesto de Primera Categoría en contra de los impuestos Global Complementario o Adicional, cuando dicho tributo de categoría haya sido pagado o cubierto con el crédito por impuestos externos

a) Los artículos 56 No. 3 y 63 de la Ley de la Renta establecen que los contribuyentes que declaren rentas o cantidades en los impuestos Global Complementario o Adicional, sean éstas de fuente nacional o extranjera, afectadas en Chile con el impuesto general de Primera Categoría, tendrán derecho a deducir, como crédito, de los impuestos personales indicados que afectan también a las

citadas rentas o cantidades, el impuesto de Primera Categoría que las gravó a nivel de la empresa que las generó.

b) Ahora bien, cabe aclarar sobre este crédito, que si el impuesto de Primera Categoría que afecta a la renta de fuente extranjera ha sido pagado con el crédito por impuestos externos comentado y analizado en los números anteriores de esta Letra E.- tal circunstancia no altera o no le hace perder la condición de crédito de impuesto de Primera Categoría que le otorga las normas legales anteriormente mencionadas; debiendo incrementarse la renta respectiva igual que antes y pudiendo rebajarse por lo tanto, de los impuestos Global Complementario o Adicional que afectan a las rentas provenientes del exterior, según sea el domicilio o residencia del beneficiario de los ingresos, de acuerdo a las normas generales que regulan tal deducción, con derecho incluso a la devolución de los eventuales remanentes que resulten del crédito por impuesto de Primera Categoría pagado en la forma antes indicada, en el caso de los contribuyentes del impuesto Global Complementario, conforme a lo establecido por el inciso penúltimo del artículo 56 de la Ley de la Renta.

c) En relación con este crédito, también es pertinente acotar que los contribuyentes que llevan contabilidad simplificada, que perciban rentas del exterior por concepto de dividendos, participaciones de utilidades y uso de marcas, patentes, fórmulas, asesorías técnicas y otras prestaciones similares, al declarar dichas rentas en el impuesto Global Complementario, no deberán incrementarlas en la cantidad equivalente al crédito por impuesto de Primera Categoría a que se refiere el inciso final del No. 1 del artículo 54 de la ley, ya que tal obligación sólo rige respecto de las personas afectas al mencionado tributo personal que perciban rentas de empresas o sociedades establecidas en Chile, obligadas a llevar contabilidad completa, y por consiguiente, sometidas al régimen de tributación a base de retiros y distribuciones que establece la letra A) del artículo 14 de la ley del ramo.

F.- Requisitos adicionales exigidos para poder acogerse al crédito por impuestos pagados, retenidos o adeudados en el exterior, según corresponda

1) Mercado cambiario a través del cual debe materializarse la inversión en el exterior

a) De acuerdo a lo dispuesto por el No. 1 de la letra C) del artículo 41 A de la Ley de la Renta, las normas relativas al crédito por impuestos en el exterior, comentadas y analizadas en las letras precedentes, sólo serán aplicables a aquellos contribuyentes que hayan materializado la correspondiente inversión en el extranjero a través del Mercado Cambiario Formal, condición que sólo se exigirá respecto de los dividendos y retiros de utilidades y rentas provenientes de agencias o establecimientos permanentes en el extranjero, no así en relación con las rentas percibidas por los demás conceptos a que alude el inciso primero de la Letra A) del artículo 41 A, esto es, por el uso de marcas, patentes, fórmulas, asesorías técnicas y otras prestaciones similares, por no ser aplicable el requisito indicado en el caso de estas últimas prestaciones.

Por lo tanto, los contribuyentes que deseen hacer uso de esta franquicia tributaria, las inversiones que hayan efectuado en el exterior o que efectúen en fecha posterior, por los conceptos ya referidos, debieron o deberán materializarlas a través del Mercado Cambiario Formal, conforme a las disposiciones del Título I, Capítulos I, II y XII del Compendio de Normas de Cambios Internacionales del Banco Central de Chile.

b) No obstante lo anterior, y de conformidad a lo dispuesto por el artículo 3º transitorio de la Ley No. 19.247, en análisis, los contribuyentes que a la fecha de publicación en el Diario Oficial de dicha ley, esto es, al 15.09.93, tengan inversiones en el exterior que hubiesen materializado, conforme a las Normas del Título I, del Capítulo XII, Letra B), del Compendio de Normas de Cambios Internacionales del Banco Central de Chile (Mercado Cambiario Informal), podrán acogerse al beneficio tributario del crédito por impuestos externos, siempre y cuando, así lo soliciten por escrito al Servicio de Impuestos Internos y se inscriban en el Registro de Inversiones en el Extranjero que se comenta en el No. 2 siguiente de esta letra F), ambos trámites realizados antes del 01 de enero de 1994.

2) Registro de Inversiones en el Extranjero

a) De acuerdo a lo preceptuado por el No. 2 de la Letra C) del artículo 41 A de la Ley de la Renta, para que los contribuyentes a que se refiere dicha norma puedan hacer uso del crédito tributario por los impuestos de origen externo, deben inscribirse previamente en el Registro de Inversiones en el Extranjero que el Servicio de Impuestos Internos llevará para tales efectos, de acuerdo con las formalidades que determine al respecto. Cabe señalar que por no tratarse de una inversión en el exterior, esta exigencia no es aplicable en el caso de las rentas percibidas por concepto de uso de marcas, patentes, fórmulas, asesorías técnicas y otras prestaciones similares.

b) Por consiguiente, los contribuyentes que deseen hacer uso de la rebaja tributaria en análisis, por la primera inversión que efectúen en el exterior, deberán inscribirse en el mencionado Registro que cada Dirección Regional llevará para tales fines, de acuerdo con las instrucciones que al respecto imparta la Dirección Nacional del Servicio, sin perjuicio de informar posteriormente, cada una de las demás inversiones que efectúen en el extranjero para que también sean anotadas en el referido Registro.

c) Dentro del mes calendario siguiente de efectuada la inversión en el exterior, el contribuyente deberá presentar a la Dirección Regional que corresponda a su domicilio, una Declaración Jurada simple, proporcionando la información que se exige en el modelo que se adjunta como Anexo a la presente Circular; antecedentes que servirán de base para inscribirlo en el Registro de Inversiones en el Extranjero mencionado anteriormente.

Esta información deberá presentarse por cada inversión posterior que se efectúe en el extranjero, lo cual permitirá mantener en forma permanente actualizado el referido Registro y, por consiguiente, habilitado o autorizado el contribuyente para que pueda hacer uso del crédito por los impuestos originados en el exterior.

La mencionada Declaración Jurada deberá ir acompañada de una copia de la autorización otorgada por el Banco Central de Chile para tener acceso al Mercado Cambiario Formal a fin de materializar la inversión en el extranjero, todo ello de conformidad a lo dispuesto por el Título I, del Capítulo XII Letra A) del Compendio de Normas de Cambios Internacionales del citado Instituto Emisor.

Los contribuyentes que a la fecha de publicación en el Diario Oficial de la Ley No. 19.247, - esto es, al 15.09.93 - tenían inversiones en el exterior que hayan materializado a través del Mercado Cambiario Formal, también deberán inscribirse en el Registro de Inversiones referido en la letra precedente, proporcionando la información relativa a tales inversiones, mediante la Declaración Jurada señalada, trámite que deberá efectuarse en la Dirección Regional que corresponda a su domicilio, antes del 01 de enero de 1994, sin que sea necesario adjuntar la documentación exigida en el párrafo inmediatamente anterior.

d) Se hace presente que aquellos contribuyentes que a la fecha de publicación en el Diario Oficial de la Ley No. 19.247, - esto es, al 15 de Septiembre de 1993 - habían efectuado inversiones en el extranjero, materializadas a través de la Letra B) del Capítulo XII del Título I) del Compendio de Normas de Cambios Internacionales del Banco Central de Chile (Mercado Cambiario Informal), podrán acogerse al crédito tributario por impuestos externos, siempre que así lo soliciten al Servicio de Impuestos Internos y se inscriban para tales efectos en el Registro de Inversiones en el Extranjero, antes del 01 de Enero de 1994; todo ello de acuerdo a lo establecido por el artículo 3 transitorio de la Ley No. 19.247, de 1993.

Para los fines mencionados los contribuyentes referidos deberán proceder de la misma forma indicada en la letra c) anterior, esto es, presentando a la Dirección Regional que corresponda a su domicilio la Declaración Jurada a que alude dicho literal, con la información relativa a tales inversiones, obviamente sin que sea necesario adjuntar la documentación exigida en el párrafo tercero de dicha letra c).

e) Los contribuyentes que no hayan efectuado sus inversiones a través del Mercado Cambiario Formal o que al momento en que invoquen el crédito por impuestos externos no se encuentren inscritos en el Registro de Inversiones en el Extranjero aludido en las letras precedentes o no hayan informado al Servicio todas las inversiones efectuadas en el exterior en las situaciones indicadas en las letras anteriores, perderán el derecho de hacer uso de la rebaja impositiva que se comenta. Cuando den cumplimiento a las condiciones que exige la norma que contiene tal franquicia, podrán impetrarla sólo a contar de dicha fecha por el ejercicio respectivo completo.

G.- Impuesto de Primera Categoría del cual procede deducir los créditos que establece la ley en contra de dicho tributo

1) De conformidad a lo dispuesto por el No. 5 del nuevo artículo 41 B de la Ley de la Renta, los créditos que establece dicha ley u otros textos legales, en contra del impuesto de Primera Categoría, como norma general, se deducirán del tributo de dicha categoría que se determine sobre rentas de fuente chilena, a menos que la ley que contemple tales deducciones expresamente autorice su rebaja del impuesto de Primera Categoría que se aplique sobre rentas de fuente extranjera.

2) Ahora bien, y teniendo en consideración los créditos que actualmente los contribuyentes de la Ley de la Renta tienen derecho a deducir del impuesto de Primera Categoría, por cumplir con los requisitos exigidos, y cuyo detalle se efectúa en el No. 4) de la Letra E.- anterior, al no establecer expresamente las normas legales de los textos que los contienen que dichas deducciones también podrán rebajarse del impuesto de Primera Categoría que se determina por rentas de fuente extranjera, se concluye que tales créditos sólo deben deducirse del citado tributo de categoría que se aplique sobre rentas que sean de fuente chilena.

Por lo tanto, si la renta líquida imponible de Primera Categoría determinada al término del ejercicio sobre la cual se está declarando el impuesto de dicha categoría, comprende tanto rentas de fuente chilena como extranjera, deberán efectuarse los ajustes correspondientes con el fin de determinar el impuesto de Primera Categoría que sólo afecta a las rentas de fuente chilena, del cual podrán descontarse los créditos que procedan, conforme a las normas específicas que regulan cada una de dichas deducciones tributarias.

3) Cuando no se trate de rentas provenientes de agencias o establecimientos permanentes en el exterior, el impuesto de Primera Categoría que corresponda a las rentas de fuente chilena, - al cual sólo pueden imputarse los créditos actualmente vigentes - se determinará aplicando sobre el total del impuesto de Primera Categoría a declarar, la relación porcentual que exista entre los ingresos brutos nacionales del ejercicio y el total de los ingresos brutos contabilizados por el contribuyente durante el período comercial respectivo (tanto los nacionales como los provenientes del exterior) - ambos valores históricos - incluyendo para tales efectos, el crédito por impuestos pagados o retenidos en el exterior sobre las rentas provenientes de dicho lugar, determinado éste de acuerdo a las normas comentadas en la Letra E.- anterior.

Por ingresos brutos nacionales del ejercicio se entenderán para este efecto aquellos definidos por el artículo 29 de la Ley de la Renta, vale decir, los derivados de la explotación de bienes, actividades e inversiones correspondientes a la Primera Categoría, con exclusión de los exentos del impuesto de dicha categoría y de los que no constituyan renta al tenor de lo dispuesto por el artículo 17 de la ley del ramo.

El siguiente ejemplo ilustra como proceder en estos casos:

Antecedentes

a) Rentas percibidas el 20 de Agosto de 1994, por concepto de asesorías técnicas prestadas en el exterior	US\$ 40.000
b) Impuesto pagado en el exterior sobre las asesorías técnicas, el 25 de Septiembre de 1994 (25%)	US\$ 13.333

c) Tipo de cambio observado al:	
* 20.08.94 (supuesto)	\$ 445
* 25.09.94 (supuesto)	\$ 448
d) VIPC de Agosto a Diciembre de 1994, con desfase correspondiente (supuesto)	4,8%
e) VIPC de Septiembre a Diciembre de 1994, con desfase correspondiente (supuesto)	3,9%
f) R.L.I. de 1a. Categoría determinada de acuerdo al mecanismo establecido en los art. 29 al 33 de la Ley de la Renta (comprende ingresos brutos de fuente nacional y extranjera)	\$ 25.000.000
g) Ingresos brutos de fuente nacional del ejercicio, sin reajuste	\$ 70.000.000
h) Créditos en contra del impuesto de Primera Categoría	
* Contribuciones de bienes raíces, actualizadas	\$ 400.000
* Inversiones en bienes del activo inmovilizado, actualizado	\$ 200.000
* Crédito por donaciones para fines culturales, actualizado	\$ 250.000

Desarrollo

a) Determinación ingresos brutos de fuente extranjera: US\$ 40.000 x \$ 445	\$ 17.800.000
b) Determinación crédito por impuestos pagados en el exterior:	
* Renta Líquida Externa \$ 17.800.000	
* MAS: Reajuste a Dicbre-94:4,8% \$ 854.400	
* Renta Líquida Externa actualiz. \$ 18.654.400	
\$ 18.654.400	
----- = \$ 21.946.353 x 15%	\$ 3.291.953
0,85	
* Monto impuesto pagado en el exterior	\$ 5.973.184
Monto pagado: US\$ 13.333 x \$ 448	
MAS: Reajuste a Diciembre 1994: 3,9%	\$ 232.954
Monto impuesto pagado en el exterior actualizado a diciembre de 1994	\$ 6.206.138
NOTA: Al ser el monto del impuesto pagado en el exterior actualizado al término del ejercicio, superior al impuesto de Primera Categoría que afecta a la renta de fuente extranjera en Chile, sólo debe agregarse a la renta a declarar por concepto de tributos externos hasta el monto del impuesto de categoría señalado, teniendo derecho el contribuyente a deducir como crédito por igual concepto la misma cantidad.	
c) Determinación del impuesto de Primera Categoría por los ingresos brutos de fuente nacional y extranjera y más crédito por impuestos extranjeros \$ 28.291.953 x 15%	\$ 4.243.793
d) Determinación del impuesto de Primera Categoría que corresponde a los ingresos brutos de fuente nacional:	
Ingresos brutos de fuente nacional, sin reaj	\$ 70.000.000
Ingresos brutos de fuente nacional, sin reaj	\$ 17.800.000
Ingresos brutos de fuente extranj., sin reaj.	
Crédito por impuestos pagados en el exterior	\$ 3.291.953
Total ingresos brutos del ejercicio	\$ 91.091.953

Relación porcentual entre ingresos brutos nacionales y el total de ingresos brutos del período, incluyendo el crédito por impuestos pagados en el exterior.	
\$ 70.000.000 -----= 76,85% \$ 91.091.953	
e) Imputación de créditos al impuesto de Primera Categoría:	
Impuesto de 1a. categoría que corresponde a los ingresos brutos nacionales: \$ 4.243.793 x 76,85%.	\$ 3.261.355
Menos: Crédito en contra del impuesto de Primera Categoría que corresponde a los ingresos brutos nacionales	
* Contribuciones de bienes raíces, actualizadas	\$ 400.000
* Inversiones en bienes del activo inmovilizado, actualizado	\$ 200.000
* Crédito por donaciones para fines culturales, actualizado	\$ 250.000
* Saldo de impuesto de Primera Categoría, correspondiente a ingresos brutos nacionales	\$ 2.411.355
* Más: Impuesto de Primera Categoría correspondiente a los ingresos brutos de fuente externa: \$ 4.243.793 x 23,15%	\$ 982.438
Total impuesto de Primera Categoría a declarar y pagar	\$ 3.393.793
MENOS: Crédito por impuestos pagados en el exterior, según determinación efectuada en la letra b) anterior	\$ 3.291.953
* Remanente de crédito por impuestos pagados en el exterior, con derecho sólo a imputación al mismo impuesto general de Primera Categoría a declarar en los períodos siguientes, debidamente actualizado, sólo en el caso de contribuyentes obligados a llevar contabilidad	\$ (101.840)

4) En el caso de las agencias o establecimientos permanentes que se tengan en el exterior, no es necesario efectuar el cálculo desarrollado anteriormente, ya que en tales casos se conoce la renta líquida imponible de origen extranjero y, por consiguiente, puede efectuarse directamente el cálculo separado para rebajar los créditos del impuesto de primera categoría que correspondan.

5) Se hace presente que la forma de imputar los créditos que establece el artículo 41 B, en su No. 5, es obligatoria cuando se declaren rentas de fuente extranjera en Chile, incluso cuando no se tenga derecho al crédito por los impuestos pagados, adeudados o retenidos en el exterior, por cualquiera circunstancia.

IV.- VIGENCIA

1.- El artículo 10 permanente de la Ley No. 19.247, establece, como norma general que las modificaciones introducidas a la Ley de la Renta mediante su artículo 1, - entre las cuales se comprenden las innovaciones analizadas y comentadas a través de la presente Circular regirán a contar del 01 de enero de 1994, afectando a las rentas que se perciban o devenguen desde esa fecha, sin perjuicio de aquellas que sólo constituyen precisiones de situaciones que no pueden constituir cambios atendido que obedecen a principios de normas contables generalmente aceptadas antes y después de la dictación de la citada ley.

2.- En consecuencia, y teniendo en consideración la vigencia establecida por la Ley No. 19.247 para lo dispuesto por los nuevos artículos 41 A) y 41 B) incorporados a la Ley de la Renta, los contribuyentes tendrán derecho por primera vez a invocar el crédito por impuesto externos a que se refieren dichos artículos - bajo las normas analizadas a través de la presente Circular respecto de aquellos tributos pagados, retenidos o adeudados en el exterior, según corresponda, sobre rentas de fuente extranjera por los conceptos que aluden dichas normas, que se perciban o devenguen, a contar

del 01 de enero de 1994, por inversiones efectuadas en dicho lugar, a través del Mercado Cambiario Formal, cualquiera que sea la fecha en que se hubiesen efectuados tales inversiones en el exterior.

3.- No obstante lo anterior, y de conformidad a lo dispuesto por el artículo 3 transitorio de la ley antes mencionada, los contribuyentes que a la fecha de la publicación de dicha ley en el Diario Oficial - esto es, al 15.09.93-, hubiesen efectuado inversiones en el exterior, de conformidad a las normas de la Letra B) del Capítulo XII, del Título I, del Compendio de Normas de Cambios Internacionales del Banco Central de Chile, también podrán invocar el crédito por impuestos externos, respecto de tributos pagados, retenidos o adeudados en el exterior, sobre rentas de fuente extranjera por los conceptos señalados, percibidas o devengadas, a contar del 01 de enero de 1994, siempre y cuando así lo soliciten al Servicio de impuestos Internos, y se inscriban en el Registro de Inversiones en el Extranjero, comentado en la letra F.- del Capítulo anterior, ambos trámites efectuados antes del 01 de enero de 1994.

DIRECTOR SUBROGANTE

DECLARACION JURADA SIMPLE

Lugar y fecha.....

Director de la Dirección Regional

.....

del Servicio de Impuestos Internos PRESENTE

Por la presente comunicación se informa a Ud. que en la(s) fecha(s) que se indica(n) se ha(n) efectuado en el exterior la(s) siguiente(s) inversión(es), cuyo detalle se presenta a continuación:

ANTECEDENTES DEL INVERSIONISTA:

* Nombre del inversionista:.....

* No. RUT del Inversionista:.....

* Nombre del representante legal, (cuando corresponda).....

* No. RUT del representante legal:.....

* Domicilio del inversionista:.....

* Giro o actividad económica del inversionista:.....

ANTECEDENTES DE LA EMPRESA RECEPTORA DE LA INVERSION EN EL EXTERIOR:

* Nombre de la empresa receptora de la inversión en el exterior:

(Soc. de personas, S.A. o agencia).....

* Domicilio:.....

* Giro o actividad económica:.....

* Nombre de los socios o principales accionistas:.....

ANTECEDENTES DE LA INVERSION EN EL EXTERIOR:

Objeto de la inversión:

* Constitución de sociedad, (Indicar % de participación y nombre de socios)
.....

* Adquisición de derechos sociales (indicar % de participación y nombre socio de quién adquirió los derechos)

* Adquisición de acciones: (No. de acciones, serie, nombre S.A. emisora de las acciones, y nombre del accionista de quien adquirió las acciones, etc.)

* Apertura de agencia o establecimiento permanente:

(Nombre de la agencia).....

* Monto de la inversión: (indicar monto en la moneda extranjera de que se trate):
.....

* Fecha en que se efectúa la inversión:.....

* País destino de la inversión:.....

La presente declaración se efectúa para los efectos de lo dispuesto en el No. 2 de la Letra C) del artículo 41 A de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Declaro bajo juramento que la información contenida en este documento es la expresión fiel de la verdad, por lo que asumo la responsabilidad correspondiente.

Firma y Nombre del Inversionista o de su representante legal, cuando corresponda

DIRECTOR