

DEPARTAMENTO EMISOR: Subdirección Normativa Impuestos Directos	CIRCULAR N°31.- 179607.2021 GE
SISTEMA DE PUBLICACIONES ADMINISTRATIVAS	FECHA: 19 DE MAYO DE 2021
MATERIA: Instruye sobre modificaciones introducidas por la Ley N° 21.210 a los artículos 41 A y 41 B, y eliminación del artículo 41 C, de la Ley sobre Impuesto a la Renta. Deja sin efecto la Circular N° 48 de 2016 y parcialmente la Circular N° 44 de 2017.	REF. LEGAL: Ley sobre Impuesto a la Renta, contenida en el artículo 1° del Decreto Ley N° 824 de 1974; Ley N° 21.210, publicada en el Diario Oficial de 24 de febrero de 2020.

I INTRODUCCIÓN

En el Diario Oficial de 24 de febrero de 2020 se publicó la Ley N° 21.210, que moderniza la legislación tributaria (en adelante, la “Ley”).

Con el objeto de simplificar el sistema de crédito por impuestos soportados en el extranjero se modifican, sistematizan y unifican en el artículo 41 A de la Ley sobre Impuesto a la Renta (en adelante, “LIR”), las distintas disposiciones sobre la materia que se encontraban disgregadas en los artículos 41 A, 41 C y 41 G de dicho cuerpo legal.

Como consecuencia de lo anterior, se suprime el artículo 41 C¹ y se elimina la letra E² del artículo 41 G, incorporando las materias tratadas en ellos, junto con otras modificaciones, en el reformado artículo 41 A de la LIR³.

Una de las mayores innovaciones del nuevo artículo 41 A de la LIR es la incorporación de una tasa única de 35% utilizada para calcular el límite o tope máximo del crédito por impuestos soportados en el extranjero imputable en Chile, tanto para el sistema de crédito unilateral referido a rentas provenientes de países sin un Convenio para evitar la doble tributación internacional (en adelante, “Convenio”) suscrito con Chile, vigente, como para el sistema de crédito bilateral referido a rentas provenientes de países con Convenio suscrito con Chile, vigente.

La diferencia que se mantiene entre rentas provenientes de países con o sin Convenio suscrito con Chile, vigente, radica en que, en el primer caso, el crédito se extiende a todas las rentas provenientes del país con Convenio respecto de las cuales en dicho Convenio, Chile haya comprometido otorgar un crédito por el o los impuestos a la renta pagados en el otro país contratante para evitar o eliminar la doble imposición, en tanto que, en el segundo caso, el crédito solo procede respecto de determinadas rentas individualizadas en el N° 1 del artículo 41 A de la LIR⁴.

Adicionalmente, el nuevo artículo 41 A de la LIR sistematiza y extiende la procedencia del crédito por impuestos soportados en el extranjero a todas las situaciones indicadas en el N° 2 del artículo 41 A, respecto de los impuestos aplicados sobre las rentas individualizadas en el N° 1 del artículo 41 A.

También se soluciona la situación de contribuyentes residentes o domiciliados en Chile que han invertido en sociedades extranjeras que, a su vez, tienen participaciones o inversiones en nuestro país, extendiéndose el crédito por impuestos soportados en el extranjero respecto del Impuesto Adicional (en adelante, “IA”) pagado sobre rentas que correspondan en su origen a rentas de fuente chilena obtenidas por el inversionista domiciliado o residente en el extranjero, impuesto que antes solo podía ser acreditado en Chile por los establecimientos permanentes (en adelante, “EP”) y por los controladores domiciliados o residentes en Chile que obtuvieran rentas pasivas afectas a tributación de acuerdo al artículo 41 G de la LIR.

Desde un punto de vista de fiscalización, se facilita la acreditación por parte del contribuyente de los impuestos soportados en el extranjero, para evitar que se pierda dicho crédito debido a dificultades en el cumplimiento de las formalidades exigidas.

¹ El artículo 41 C fue eliminado por el N° 24 del artículo segundo de la Ley.

² La letra E del artículo 41 G fue eliminada por la letra c) del N° 28 del artículo segundo de la Ley.

³ El artículo 41 A fue modificado por el N° 22 del artículo segundo de la Ley.

⁴ Exceptuada justamente aquella indicada en la letra g), del N° 1, del artículo 41 A, referida a rentas provenientes de países con los cuales Chile haya suscrito un convenio para evitar la doble tributación, que esté vigente y en el que se haya comprometido el otorgamiento de un crédito por el o los impuestos a la renta pagados en el otro país contratante.

Considerando lo anterior, la presente Circular refunde, en lo pertinente, las instrucciones emitidas con anterioridad por este Servicio, no modificadas producto de los cambios legales referidos, con las nuevas instrucciones que se emiten con ocasión de la modificación del artículo 41 A de la LIR, quedando sin efecto la Circular N° 48 de 2016 y parcialmente la Circular N° 44 de 2017⁵.

Esta circular también aborda las modificaciones introducidas por la Ley al artículo 41 B de la LIR.

Salvo que se indique otra cosa, todos los artículos referidos en adelante en la presente circular corresponden a la LIR. El texto actualizado de las normas legales modificadas se encuentra en el anexo de la presente Circular.

II INSTRUCCIONES SOBRE LA MATERIA

1. MODIFICACIONES AL ARTÍCULO 41 A

El sistema de crédito por impuestos soportados en el extranjero, contenido en el artículo 41 A, tiene como propósito no someter una determinada renta a doble tributación internacional, esto es, tanto en el país fuente de dicha renta, como en el de residencia del titular de ella.

De este modo, el crédito por impuestos soportados en el extranjero contenido en el artículo 41 A solo procede cuando la renta que soportó impuestos en el extranjero, además, queda sujeta a tributación en Chile. Ello se traduce en que el señalado crédito solo puede impetrarse en contra del Impuesto de Primera Categoría (en adelante, "IDPC"), Impuesto Único de Segunda Categoría (en adelante, "IUSC"), Impuesto Global Complementario (en adelante, "IGC") o Impuesto Adicional (en adelante "IA"), según corresponda, conforme a las reglas que contempla la norma.

Para el análisis del artículo 41 A, en el apartado 1.1 se abordan los supuestos generales para la procedencia del crédito por impuestos soportados en el extranjero. Dicha sección comprende el examen de los contribuyentes que pueden impetrar el crédito; luego, los distintos tipos o clases de rentas afectas a tributos en el extranjero que dan origen al crédito; y, finalmente, los diversos tipos o clases de impuestos soportados en el extranjero que gravaron las rentas antes señaladas, susceptibles de ser usados como crédito conforme al artículo 41 A.

En el apartado 1.2. se analiza la determinación del monto del crédito y su imputación en contra del IDPC, IUSC, IGC e IA, según corresponda.

Por último, en el apartado 1.3. se analizan algunos aspectos generales del sistema de crédito por impuestos soportados en el extranjero, tales como la forma de acreditar los impuestos soportados en el extranjero acreditables en Chile, tipo de cambio aplicable, inscripción en el Registro de Inversiones en el Extranjero (en adelante, "RIE") y otros requisitos formales.

1.1. Requisitos generales para la procedencia del crédito por impuestos soportados en el extranjero

El supuesto subyacente al sistema de crédito por impuestos soportados en el extranjero es la tributación sobre renta de fuente mundial, consagrado en el artículo 3°. Dicha norma dispone que, salvo disposición en contrario, toda persona domiciliada o residente en Chile pagará impuestos sobre sus rentas de cualquier origen, sea que la fuente de entradas esté situada dentro del país o fuera de él, y las personas no residentes en Chile estarán sujetas a impuestos sobre sus rentas cuya fuente esté dentro del país⁶.

Conforme lo anterior, respecto de los domiciliados o residentes en Chile, se puede generar doble tributación internacional en caso de que las rentas que soportaron impuestos en el extranjero también deban tributar en Chile de acuerdo con el artículo 3° referido.

1.1.1. Contribuyentes que tienen derecho a impetrar el crédito por impuestos soportados en el extranjero

El primer párrafo del artículo 41 A establece que los contribuyentes o entidades domiciliados, residentes, constituidos o establecidos en Chile, que obtengan rentas que hayan soportado impuestos en el extranjero, se regirán por las normas contenidas en dicha disposición para efectos de utilizar

⁵ Se mantienen vigentes los apartados A.4, A.5 y B de la circular 44 de 2017.

⁶ El inciso segundo del artículo 3° agrega que el extranjero que constituya domicilio o residencia en el país, durante los tres primeros años contados desde su ingreso a Chile, sólo estará afecto a los impuestos que gravan las rentas obtenidas de fuentes chilenas. Este plazo podrá ser prorrogado por el Director Regional en casos calificados. A contar del vencimiento de dicho plazo o de sus prórrogas, se aplicará, en todo caso, lo dispuesto en el inciso primero, de la indicada norma.

como crédito los impuestos pagados, retenidos o adeudados, cuando corresponda⁷, sobre dichas rentas.

Ahora bien, para establecer qué contribuyentes pueden impetrar el crédito bajo las reglas del artículo 41 A se debe distinguir si las rentas obtenidas que soportaron impuestos en el extranjero corresponden a rentas que puedan clasificarse en la Primera o en la Segunda Categoría.

En caso de rentas que puedan clasificarse en la Primera Categoría y que soportaron impuestos en el extranjero, podrán aprovechar (total o parcialmente) el crédito del artículo 41 A las empresas que declararen renta efectiva según contabilidad completa conforme a la letra A) del artículo 14; aquellas sujetas al régimen pro Pyme en base a retiros o dividendos, establecido en el N° 3, de la letra D) del artículo 14, sea que opten por declarar renta efectiva según contabilidad simplificada o bien lleven contabilidad completa; y aquellos contribuyentes del N° 1 de la letra B) del artículo 14 que declaren rentas efectivas pero no las determinen sobre la base de un balance general según contabilidad completa.

Tratándose de fondos mutuos o fondos de inversión regulados en la Ley N° 20.712, sus aportantes o partícipes podrán recuperar como crédito, el impuesto soportado en el extranjero en las mismas condiciones que si estos hubieran obtenido las rentas directamente en el extranjero, en conformidad a lo dispuesto en dicha ley.

Por su parte, en caso de rentas que puedan clasificarse en la Segunda Categoría, en los N° 1 o 2 del artículo 42, afectas a IUSC o IGC, podrán aprovechar el crédito del artículo 41 A las personas naturales con domicilio o residencia en Chile que soportaron impuestos en el extranjero sobre dichas rentas.

1.1.2. Rentas percibidas o devengadas que soportaron impuestos en el extranjero

El nuevo artículo 41 A distingue entre rentas provenientes de países con los cuales Chile ha suscrito un Convenio que se encuentre vigente, en el cual se haya comprometido el otorgamiento de un crédito por el o los impuestos a la renta soportados en el otro país contratante y aquellas provenientes de países que no cumplan con dicha condición. En el último caso, solo procede el crédito por impuestos soportados en el extranjero por determinados tipos de rentas que se individualizan en las letras a), b), c), d), e) y f) del N° 1 del artículo 41 A.

Asimismo, la distinción entre los tipos o clases de renta que individualiza el N° 1 del artículo 41 A es relevante para determinar si los impuestos soportados en el extranjero respecto de aquellas se pueden imputar en contra del IDPC, IUSC o IGC y si pueden ser usados como crédito en Chile los impuestos pagados o retenidos, o también aquellos meramente adeudados.

De acuerdo con lo señalado, para impetrar el crédito por impuestos soportados en el extranjero, tales rentas deben estar afectas a tributación en Chile. De acuerdo con el artículo 12 por regla general, cuando deban computarse rentas de fuente extranjera para la aplicación de impuestos en Chile, se considerarán las rentas líquidas percibidas, excluyéndose aquellas que no se pueda disponer en razón de caso fortuito o fuerza mayor o de disposiciones legales o reglamentarias del país de origen⁸.

Existen dos excepciones a este respecto en la LIR: (a) las rentas pasivas que deban tributar en Chile conforme al artículo 41 G⁹ y (b) las rentas de agencias u otros EP en el extranjero de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 41 B¹⁰, en cuyos casos se considerarán para su tributación en el país tanto aquellas rentas devengadas¹¹ al término del ejercicio como las percibidas¹², por lo cual se permite usar

⁷ En caso de EP o de rentas pasivas que deban tributar en Chile conforme al artículo 41 G, además de los impuestos pagados o retenidos, se pueden acreditar los impuestos adeudados.

⁸ El artículo 12 agrega que la exclusión de tales rentas de tributación en Chile se mantendrá mientras subsistan las causales que hubieren impedido disponer de ellas, y, entretanto, no empezará a correr plazo alguno de prescripción en contra del Fisco.

⁹ De acuerdo con el artículo 41 G se deben considerar como devengadas o percibidas al cierre del ejercicio respectivo, las rentas pasivas percibidas o devengadas por las entidades controladas sin domicilio ni residencia en el país, en proporción a la participación directa o indirecta, en la entidad controlada, agregándose a la Renta Líquida Imponible del controlador con domicilio, residencia, constituido o establecido en Chile, al término del ejercicio, para gravarse con IDPC. De acuerdo con lo dispuesto en el N° 2 de la letra D del artículo 41 G para determinar el monto de las rentas pasivas que deben computarse en Chile, a estas se le aplicarán las normas sobre determinación de la base imponible del IDPC. Para ello, se deberán considerar las disposiciones contenidas en los artículos 29 al 33, así como las demás normas relacionadas que resulten pertinentes para la determinación de dicha base imponible. En todo caso, cuando en la determinación de las rentas pasivas que deben computarse en Chile resulte una pérdida o resultado negativo, incluida una pérdida de ejercicios anteriores, esta no podrá ser reconocida en el país.

¹⁰ El N° 1 del artículo 41 B dispone que las agencias u otros EP en el exterior, el resultado de ganancia o pérdida que obtengan se reconocerá en Chile para efectos de su tributación, sobre base percibida o devengada, resultado que se calculará aplicando las normas sobre determinación de la base imponible de Primera Categoría, con excepción de la deducción de las pérdidas de ejercicios anteriores del N° 3 del artículo 31. El resultado de las rentas extranjeras se debe agregar a la Renta Líquida Imponible de la empresa matriz chilena al término del ejercicio para gravarse con IDPC.

¹¹ Renta devengada está definida en el N° 2 del artículo 2°.

¹² Renta percibida está definida en el N° 3 del artículo 2°.

como crédito en Chile, cumpliendo con ciertos requisitos, además de los impuestos pagados y retenidos, aquellos adeudados.

1.1.2.1. Tipos o clases de rentas que otorgan a su titular un crédito por impuestos soportados en el extranjero

1.1.2.1.1. Rentas provenientes de países con Convenio vigente

En caso de rentas provenientes de países con un Convenio suscrito con Chile, vigente, puede invocarse el crédito por impuestos soportados en el extranjero del artículo 41 A respecto de todas aquellas rentas que se encuentren comprendidas en el respectivo Convenio. Así, podrán gozar del crédito por impuestos soportados en el extranjero, a modo de ejemplo, los tributos que gravan las ganancias de capital, la explotación de bienes raíces y los intereses, entre otras rentas, aunque no estén individualizadas en el N° 1, del artículo 41 A.

En estos casos, el Convenio debe encontrarse vigente a la fecha de precepción de la renta, o de su devengo, cuando corresponda.

Adicionalmente, el Convenio en cuestión debe resultar aplicable al contribuyente que invoca el crédito conforme a las disposiciones del mismo. Si debido a cualquier motivo dispuesto en el Convenio, un determinado tipo de renta no queda amparada por aquel, solo procederá el crédito por impuestos soportados en el extranjero respecto de las demás rentas comprendidas en tal Convenio, incluyendo siempre y en cualquier caso, aquellas rentas individualizadas en las letras a), b), c), d), e) y f) del N° 1 del artículo 41 A y que se analizan en el siguiente apartado¹³.

1.1.2.1.2. Rentas provenientes de países sin un Convenio vigente

a) Dividendos y retiros de utilidades: comprende las rentas por dividendos o retiros de utilidades que obedezcan a cualquier forma de distribución o reparto de utilidades o ganancias provenientes del dominio, posesión o tenencia, a cualquier título, de acciones de sociedades anónimas constituidas en el extranjero, de derechos sociales en sociedades de personas constituidas en el extranjero o cualquier otra forma de participación en las utilidades de sociedades, personas jurídicas o entidades domiciliadas, residentes, constituidas o establecidas en el extranjero.

b) Rentas por el uso de intangibles tales como marcas, patentes y fórmulas: comprende las rentas por el derecho al uso de bienes incorporales, tales como: marcas, patentes, fórmulas, programas computacionales, protegidos por la Ley N° 17.336 y la Ley N° 19.039 y otros intangibles.

Se excluyen de este concepto, las rentas derivadas de la enajenación de los bienes incorporales antes indicados.

c) Rentas por la prestación de servicios profesionales o técnicos clasificados en la Primera Categoría o de servicios calificados como exportación por el Servicio Nacional de Aduanas.

Los servicios profesionales o técnicos son aquellos que una persona o entidad concedora de una ciencia, profesión o técnica, presta a través de un consejo, informe, plano. Se incluyen en esta categoría, los servicios o trabajos profesionales, como son, por ejemplo, los de ingeniería o técnicos, cuya ejecución o actividad no se agota en una mera opinión, recomendación o plano. Las prestaciones anteriores se refieren a actividades clasificadas en la primera categoría.

Por su parte, los servicios calificados como exportación son aquellos que han sido calificados como tales por el Servicio Nacional de Aduanas, mediante la correspondiente resolución dictada por dicho organismo, sea en el ejercicio en que se imputa el crédito o en un ejercicio anterior a éste, o bien se encuentran incluidos en el "Listado de Servicios Calificados como Exportación"¹⁴ elaborado por el Servicio Nacional de Aduanas no requiriendo en dicho caso de una nueva resolución.

¹³ Si las rentas quedaran fuera del Convenio, las rentas se sujetarán a las instrucciones del apartado 1.1.2.1.2. (sin convenio)

¹⁴ <https://www.aduana.cl/listado-clasificacion-de-servicios-de-exportacion/aduana/2016-08-10/104402.html>

En ambos casos, b y c, tales servicios deben ser prestados por un contribuyente con domicilio o residencia en Chile y debe estar afectos a IDPC.

- d) Rentas clasificadas en los N° 1 y 2 del artículo 42: comprende las rentas percibidas por personas naturales con domicilio o residencia en Chile, clasificadas en los N° 1 y 2 del artículo 42, que hayan soportado impuestos en el extranjero, sea que las actividades hayan sido desarrolladas en Chile o en el extranjero, esto es, que correspondan a:
- i. Sueldos, sobresueldos, salarios, premios, dietas, gratificaciones, participaciones o cualquiera otras asimilaciones y asignaciones que aumenten la remuneración pagada por los servicios personales, como asimismo cualquier tipo de remuneración o retribución de similar naturaleza pagada por la prestación de servicios personales bajo vínculo de subordinación y dependencia (conforme al artículo 42 N° 1).
 - ii. Honorarios o ingresos provenientes del ejercicio de profesiones liberales o de cualquier otra profesión u ocupación lucrativa, no comprendida en la Primera Categoría o en el numeral i. anterior (conforme al artículo 42 N° 2).

Se excluyen las pensiones de fuente extranjera que cumplan con los requisitos para constituir un ingreso no constitutivo de renta, de acuerdo con el N° 17 del artículo 17 y otras asignaciones proporcionadas por el empleador o rentas que no estén afectas a tributación en Chile por calificar como un ingreso no constitutivo de renta del referido artículo 17.

- e) Rentas de un EP situado en el extranjero: comprende las rentas de agencias u EP situados en el extranjero sujetos a lo dispuesto en el artículo 41 B.
- f) Rentas pasivas que resulten de la aplicación de lo dispuesto en el artículo 41 G, cuando correspondan a rentas de las letras a), b) y g), del número 1, del artículo 41 A.

De acuerdo con lo anterior, para determinar cuáles rentas pasivas señaladas en el artículo 41 G gozan del derecho al crédito, debe considerarse si se ha suscrito o no un Convenio que esté vigente con el país en el cual está situada la entidad controlada sin domicilio ni residencia en Chile, cuyas rentas pasivas deben reconocerse por su controlador para su tributación en Chile, conforme a tal norma.

- i. En caso que exista un Convenio vigente, podrán usarse como crédito todos los impuestos soportados por las rentas pasivas provenientes de ese país con el cual Chile haya suscrito un Convenio que se encuentre vigente a la época del devengo de las rentas pasivas o de su percepción, según corresponda, y en el cual se haya convenido el otorgamiento de un crédito por el o los impuestos a la renta del otro país contratante.
- ii. Si no existe un Convenio vigente a la referida época, solo procederá el crédito por los impuestos soportados en el extranjero, por dividendos y retiros de utilidades y por el uso de intangibles tales como marcas, patentes y fórmulas, indicadas en las letras a) y b) del N° 1, del artículo 41 A, respectivamente.

En el caso que la entidad controlada cuyas rentas pasivas deben tributar en Chile de acuerdo con el artículo 41 G no esté situada en el país en el cual el controlador domiciliado o residente en Chile haya invertido directamente, el crédito procederá, según se analizan en el apartado 1.1.3.2.

1.1.2.2. Obligación de incrementar las rentas provenientes del extranjero en una cantidad equivalente a los impuestos soportados en el extranjero

Para que los impuestos soportados en el extranjero puedan impetrarse como crédito conforme al artículo 41 A, dicho crédito debe incluirse en la base imponible del IDPC, IUSC, IGC o IA, según corresponda al tipo o clase de renta obtenida, esto es, incrementada.

1.1.3. Impuestos soportados en el extranjero

El crédito del artículo 41 A, incluye tanto a los impuestos a la renta aplicados en el extranjero sean éstos pagados, retenidos o adeudados, cuando corresponda, como también al IA pagado sobre rentas que en su origen sean de fuente chilena, remesadas al extranjero y posteriormente del extranjero a Chile.

Por lo anterior, la expresión “impuestos soportados en el extranjero” utilizada en esta circular, comprende no solo los tributos aplicados en el extranjero, sino también el IA que se pagó sobre las

rentas que en su origen sean de fuente chilena cuando proceda su uso como crédito conforme al artículo 41 A.

En el numeral 1.1.3.2. siguiente se individualizan de manera específica los impuestos soportados en el exterior susceptibles de ser imputados como crédito del artículo 41 A.

1.1.3.1 Características que deben tener los impuestos soportados en el extranjero para que den derecho a crédito

1.1.3.1.1. Debe tratarse de impuestos

El gravamen soportado en el extranjero, para que sea acreditable en Chile, debe ser efectivamente un impuesto, establecido por la legislación extranjera que corresponda.

En consecuencia, quedan excluidas del crédito del artículo 41 A aquellas cantidades pagadas, total o parcialmente, para la obtención de un beneficio económico por parte del contribuyente, tales como la utilización de bienes o la prestación de servicios por parte del Estado extranjero, o para la obtención de una concesión, licencia, franquicia o regalía (por ejemplo, para la extracción de recursos naturales).

1.1.3.1.2. Debe tratarse de impuestos a la renta

Los impuestos que dan derecho a crédito son aquellos impuestos que gravan la renta del contribuyente de acuerdo con la definición del N° 1 del artículo 2°.

1.1.3.1.3. Debe tratarse de impuestos equivalentes o similares a los establecidos en la LIR

Los impuestos deben ser equivalentes o similares a los impuestos establecidos en la LIR, lo cual implica que:

- a) Debe tratarse de impuestos que graven la renta, los ingresos, utilidades, beneficios o incrementos de patrimonio del contribuyente, excluyéndose aquellos impuestos que gravan el capital, consumo, ventas, u otros conceptos ajenos a la definición de renta del N° 1 del artículo 2°
- b) El hecho gravado con los impuestos soportados en el extranjero se origina con motivo del devengo percepción o presunción de la renta en el extranjero, según el caso, conforme a la LIR.

1.1.3.1.4. Deben aplicarse los impuestos sobre resultados reales o sobre una renta presunta sustitutiva de ellos

Los impuestos soportados en el extranjero pueden aplicarse sobre resultados reales, esto es, sobre resultados efectivos acreditado con contabilidad fidedigna (completa o simplificada) o mediante un contrato. También sobre rentas presuntas, esto es, la utilización de un parámetro de rentabilidad predefinido para establecer la renta o base imponible, sobre la cual deberá tributar el contribuyente en el exterior en un determinado ejercicio.

Si el impuesto se aplica sobre rentas presuntas, éstas deben ser sustitutivas de los resultados reales y basarse en una estimación efectuada, mediante una norma interna de la jurisdicción extranjera, de los resultados tributables del contribuyente¹⁵.

1.1.3.1.5. Debe tratarse de impuestos obligatorios y definitivos

Los impuestos soportados en el extranjero que dan derecho a crédito son los impuestos obligatorios a la renta que la legislación extranjera obliga a pagar.

Tales impuestos deben haber sido retenidos, pagados o encontrarse adeudados, cuando corresponda, en forma definitiva en el extranjero, o en Chile tratándose del IA.

No dan derecho al crédito del artículo 41 A, los impuestos que el contribuyente pueda optar por pagar voluntariamente; aquellos susceptibles de devolución en el extranjero, entendiendo por tales aquellos que, por disposición de una norma interna de la jurisdicción en extranjera, son susceptibles de ser devueltos al contribuyente, independientemente de que se haya ejercido dicho derecho o no; o aquellos que posteriormente puedan ser dejados sin efecto o reembolsados al contribuyente.

¹⁵ Lo anterior, sin perjuicio de que dichas rentas provenientes del extranjero, deben tributar en Chile como rentas efectivas.

El contribuyente deberá razonablemente agotar todas las instancias y procedimientos contemplados en la legislación extranjera o en los Convenios vigentes para obtener un crédito, devolución, exención o disminución del impuesto extranjero, cuando sea aplicable.

En el caso de rentas provenientes de un país con un Convenio suscrito y vigente con Chile, se entiende que el impuesto obligatorio corresponde al impuesto que la legislación local determine, el que no podrá ser superior a la tasa rebajada que se establezca en dicho Convenio para la renta en cuestión. Si el Convenio, para una determinada renta, establece tributación exclusiva en el país de residencia, el impuesto ordinario aplicable en el país de la fuente no cumple, por lo tanto, con el requisito de ser "obligatorio" en dicho caso.

Así, por ejemplo, si el contribuyente no aplica la tasa rebajada de un Convenio vigente por no haber acreditado oportunamente su residencia en Chile, el impuesto soportado con la tasa ordinaria del otro Estado contratante no puede ser calificado como obligatorio para los efectos de invocar el crédito que contempla el artículo 41 A. En tal caso, solo puede ser calificado como obligatorio el impuesto que corresponda aplicar en virtud del Convenio. Lo mismo sucede respecto de aquellas rentas que deban tributar exclusivamente en Chile de acuerdo con el Convenio respectivo, pero que por error o incumplimiento de algún requisito de acreditación por parte del contribuyente han sido gravadas en el extranjero.

Los impuestos aplicados erróneamente en el extranjero no se aceptarán como crédito del artículo 41 A. En esos casos los contribuyentes afectados podrán solicitar la devolución o imputación de dichos impuestos conforme a las normas del país en que se retuvo o pagó erróneamente el impuesto. Para estos efectos se entiende que un impuesto se ha aplicado erróneamente, cuando, en el extranjero, se hayan gravado las rentas siendo que no procedía aplicar impuesto alguno, sea en virtud de una declaración errónea del contribuyente o de un agente retenedor, por actos administrativos de la administración fiscal extranjera, o por cualquier causa.

1.1.3.1.6. Los créditos otorgados por la legislación extranjera respecto del impuesto soportado en el extranjero se considerarán como parte de este último

Los créditos otorgados por la legislación extranjera respecto del impuesto soportado en el extranjero se deben considerar como parte de dicho impuesto, a fin de no generar una duplicidad en la deducción de dicho crédito. En consecuencia, si el total o parte de un impuesto a la renta fuere deducible como crédito respecto de otro tributo aplicable a la misma renta del mismo contribuyente, se considerará el primero como parte del segundo, sin duplicar en el monto total a deducir como crédito en Chile, el crédito otorgado en el extranjero respecto de la renta.

De la misma forma, tratándose de rentas provenientes del exterior que originalmente se generaron y pagaron impuestos en Chile, si del IA procedió la rebaja de un crédito por IDPC se entenderá que el impuesto soportado solo corresponde al IA de tasa 44,45%¹⁶ o 35% (dependiendo de la aplicación de un Convenio suscrito con Chile), con el fin de no duplicar como crédito los impuestos pagados en Chile. Lo anterior responde a la integración o semi integración del IDPC con el IA en virtud del artículo 20 y 63.

1.1.3.1.7. No otorgan derecho al crédito del artículo 41 A los impuestos soportados en el extranjero cuya aplicación en el extranjero o la determinación de su monto depende de que en Chile se reconozca un crédito por tal impuesto

1.1.3.1.8. Los impuestos soportados en el extranjero deben haber sido pagados, retenidos o adeudados

Salvo en el caso que el Convenio disponga otra cosa, los impuestos soportados en el extranjero deben encontrarse "pagados", "retenidos" o "adeudados", en los casos que corresponda.

1.1.3.2. Clases o tipos de impuestos soportados en el extranjero que dan derecho al crédito del artículo 41 A

Una de las innovaciones del modificado artículo 41 A es simplificar su aplicación, mediante un único mecanismo de determinación del crédito para rentas clasificadas en la Primera Categoría, sin distinguir

¹⁶ En el supuesto que se trate de retiros, remesas o distribuciones a contribuyentes sin domicilio ni residencia en Chile y que el crédito por IDPC debió cumplir con la obligación de restitución por no existir un convenio para evitar la doble tributación internacional, vigente o suscrito. El 44,45% corresponde al IA adicional de tasa 35% más una tasa adicional 9,45% de restitución del crédito de un impuesto de primera categoría de 27%, de acuerdo con los artículos 14 letra A) y 63 de la LIR. (27%*35%)

entre rentas de países con o sin Convenio suscrito con Chile vigente, y del tipo de impuestos soportados en el extranjero acreditables en Chile que gravaron las mismas.

1.1.3.2.1. Crédito directo

El crédito directo corresponde al impuesto retenido y descontado de la renta remesada o pagada al contribuyente con domicilio o residencia en Chile¹⁷, por mandato de la legislación extranjera, sobre los diversos tipos de rentas afectas a impuestos en Chile, señaladas en el apartado 1.1.2.2; o bien aquel que ha sido pagado en el extranjero por el contribuyente con domicilio o residencia en Chile, respecto de las rentas antes indicadas.

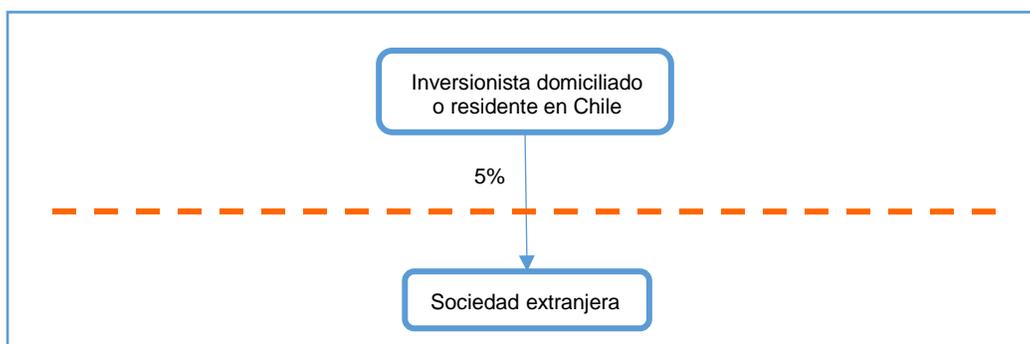
Cabe tener presente que, en caso de retenciones practicadas en el extranjero, basta con acreditar que se efectuó la retención y que se descontó de la renta que se remesa a Chile, sin que afecte al crédito el hecho que el impuesto no haya sido enterado en arcas fiscales por el agente retenedor, a diferencia de lo que sucede con el crédito por IA que se analiza en el apartado 1.1.3.2.3.

1.1.3.2.2. Crédito indirecto

Para efectos de este análisis, se debe distinguir entre: a) el crédito indirecto por impuesto pagado por la sociedad extranjera¹⁸ sobre sus propias utilidades, en la parte que proporcionalmente corresponda a las utilidades que remesa a Chile, contenido en la letra b) del N° 2 del artículo 41 A (denominado para estos efectos “crédito indirecto por impuesto corporativo de la sociedad extranjera”); b) el “crédito indirecto por el impuesto de retención pagado por distribuciones desde subsidiarias extranjeras a otra sociedad extranjera que remesa utilidades a Chile”, contenido en la letra c) del N° 2 del artículo 41 A (denominado para estos efectos “crédito indirecto por impuesto de retención de la sociedad extranjera”) y c) el crédito indirecto por el impuesto pagado por las subsidiarias extranjeras sobre sus propias utilidades en la parte que proporcionalmente corresponda a las utilidades que reparten a la sociedad extranjera, también contenido en la referida letra c) del N° 2 del artículo 41 A (denominado para estos efectos “crédito indirecto por impuesto corporativo de las subsidiarias extranjeras”).

a) Crédito indirecto por impuesto corporativo de la sociedad extranjera

Corresponde al impuesto a la renta pagado por la sociedad o entidad domiciliada, residente, constituida o establecida en el extranjero, denominada para estos efectos “sociedad extranjera”, sobre sus propias utilidades, en la cual ha invertido el inversionista domiciliado o residente en Chile sin mediar sociedades o entidades intermediarias, en aquella parte que proporcionalmente corresponda a las utilidades que remesa, reparta o distribuya a dicho inversionista, o que deban tributar en Chile al término del ejercicio en caso de un EP situado en el extranjero o de rentas pasivas del artículo 41 G.



Para determinar el ejercicio en que puede utilizarse el crédito, debe distinguirse entre sociedades extranjeras que no sean entidades controladas en el extranjero, por una parte, y, por otra, los EP y entidades controladas en el extranjero que deben tributar en Chile conforme a los artículos 41 B y 41 G, respectivamente:

¹⁷ Como se señala en el apartado 1.1.2., en base a lo dispuesto en el artículo 12, salvo el caso de rentas pasivas del artículo 41 G y de un EP en el exterior, las rentas a las cuales se les retuvo impuestos en el extranjero deben haber sido percibidas por el contribuyente en Chile para quedar afectas a tributación en el país y, por ende, poder gozar del crédito del artículo 41 A.

¹⁸ Cada vez que se hace referencia a una sociedad o entidad “extranjera”, se refiere a domiciliada o residente en el extranjero y, por su parte, “chileno” se refiere a domiciliado o residente en Chile.

i. Sociedad extranjera no controlada conforme al artículo 41 G.

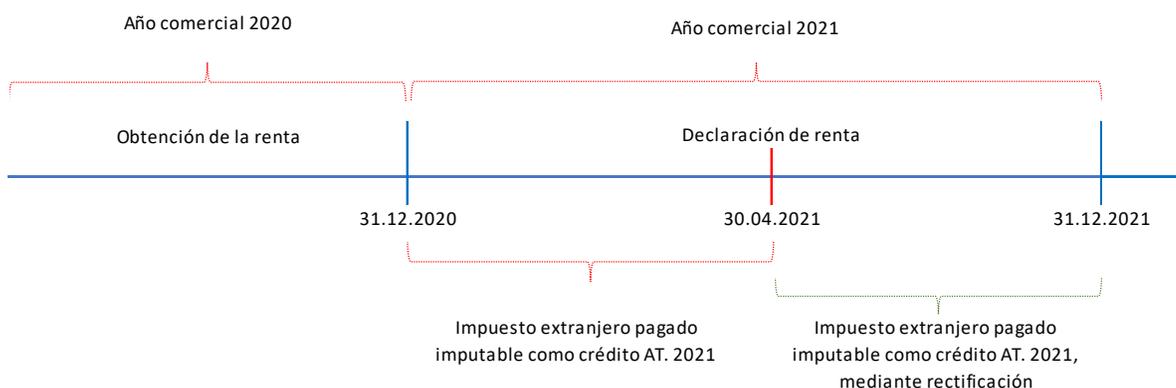
El impuesto que puede usarse como crédito debe encontrarse pagado hasta el 31 de diciembre del ejercicio comercial en el cual las utilidades son percibidas desde el extranjero y quedan afectas a tributación en Chile, conforme a lo dispuesto en el artículo 12, en relación con el artículo 69. Los impuestos pagados con posterioridad a la fecha indicada podrán utilizarse respecto del crédito calculado en el ejercicio siguiente.

En caso que el impuesto se pague en un ejercicio comercial pero las utilidades se perciban en Chile en un ejercicio comercial posterior, el crédito deberá utilizarse en el ejercicio en que se perciban y deban tributar en Chile dichas utilidades.

ii. EP situado en el extranjero y entidades controladas en el extranjero que deben tributar en Chile conforme a los artículos 41 B y 41 G, respectivamente.

Además del impuesto pagado por el EP o la entidad controlada hasta el 31 de diciembre del ejercicio comercial en el cual las utilidades deben tributar en Chile conforme a los artículos 41 B y 41 G, también podrá usarse como crédito el impuesto adeudado hasta el ejercicio siguiente sobre las rentas de dicho EP o entidades controladas que se deban incluir en la renta líquida imponible (en adelante, "RLI") de la matriz o del controlador en Chile, siempre que dicho impuesto adeudado se pague hasta el 31 de diciembre del ejercicio siguiente.

En caso que se pague luego de vencido el plazo legal de presentación de la declaración de impuestos anuales a la renta del señalado año tributario (que dice relación con el ejercicio comercial anterior), el crédito se podrá utilizar, procediendo, para dicho efecto, en ese ejercicio siguiente, a rectificar la declaración de impuesto del año en que las referidas rentas se incluyen en la RLI de la matriz o controlador, según corresponda.



b) Crédito indirecto por el impuesto retenido por distribuciones desde subsidiarias extranjeras a otra sociedad extranjera que remesa utilidades a Chile

Corresponde al impuesto retenido o descontado de la renta remesada o pagada por una o más sociedades o entidades domiciliadas, residentes, constituidas o establecidas en el extranjero, denominadas para estos efectos "subsidiarias extranjeras" por aquellas utilidades que remesan, repartan o distribuyan a la sociedad extranjera, que a su vez distribuye dichas utilidades al inversionista domiciliado o residente en Chile. Dicha retención o descuento debe corresponder a un mandato de la legislación extranjera.

Las subsidiarias extranjeras pueden ser de propiedad directa de la sociedad extranjera en la que el referido inversionista ha invertido en el extranjero; o de propiedad indirecta de ella, a través de otras sociedades o entidades, siempre que en ambos casos alcance, en forma proporcional, el límite mínimo de propiedad en el capital de 10% sea que la entidad de propiedad indirecta se encuentre en el mismo país o en un tercer país con el cual Chile haya suscrito un Convenio que se encuentre vigente, o un acuerdo que permita el intercambio de información para fines tributarios que se encuentre vigente, según se señala en los numerales i. y ii. de la letra c) a continuación.

Cabe señalar que no se pierde el derecho al crédito indirecto por impuesto de retención por el hecho que la sociedad extranjera que remesa las utilidades directamente al inversionista domiciliado o residente en Chile no haya estado afecta a impuestos sobre sus utilidades en uno o varios ejercicios comerciales, siempre que se haya pagado, retenido o descontado el impuesto por las remesas de las subsidiarias extranjeras, que son repartidas a la sociedad extranjera y luego a Chile.

Además, se debe tener presente que, en caso de retenciones practicadas en el extranjero, basta con acreditar que se efectuó la retención y que se descontó de la renta que se remesa a Chile, sin que afecte al crédito el hecho que el impuesto no haya sido enterado en arcas fiscales por el agente retenedor, a diferencia de lo que sucede con el crédito por IA que se analiza en el apartado 1.1.3.2.3.

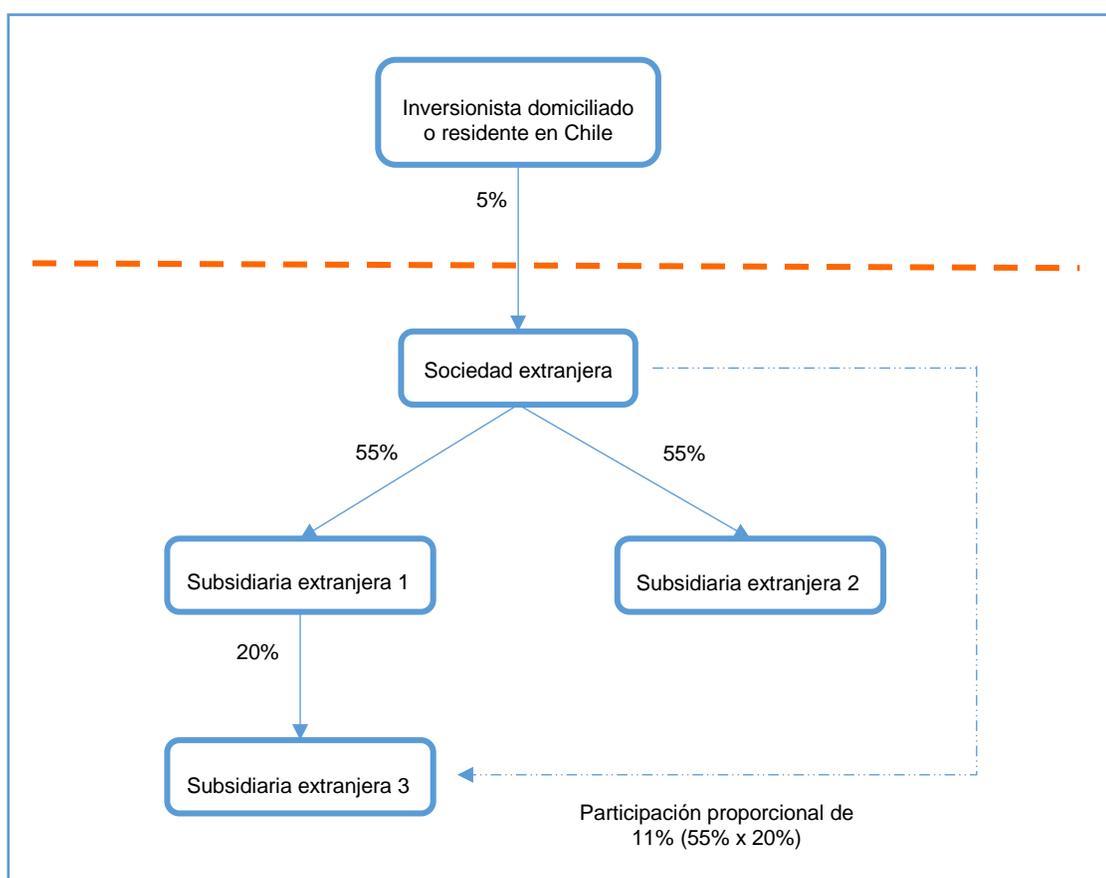
c) Crédito indirecto por impuesto corporativo de las subsidiarias extranjeras

Corresponde al impuesto a la renta pagado por una o más sociedades o entidades domiciliadas, residentes, constituidas o establecidas en el extranjero, denominadas para estos efectos “subsidiarias extranjeras”, sobre sus propias rentas, en aquella parte que proporcionalmente corresponda a las utilidades que remesan, reparten o distribuyan a la sociedad extranjera, que a su vez distribuye dichas utilidades al inversionista domiciliado o residente en Chile, o que deban computarse en Chile para su tributación en caso de subsidiarias extranjeras controladas por medio de un EP situado en el extranjero o de rentas pasivas que deban tributar en Chile en los términos de la letra E del artículo 41 G.

Las subsidiarias extranjeras pueden ser de propiedad directa de la sociedad extranjera en la que el referido inversionista ha invertido en el extranjero; o de propiedad indirecta de ésta, a través de otras sociedades o entidades, siempre que en ambos casos alcance, en forma proporcional, el límite mínimo de propiedad en el capital de 10% sea que la entidad de propiedad indirecta se encuentre en el mismo país o en un tercer país¹⁹, según se señala en los numerales i. y ii. a continuación.

Cabe señalar que no se pierde el derecho al crédito indirecto por impuesto corporativo por el hecho que la sociedad extranjera que remesa las utilidades directamente al inversionista domiciliado o residente en Chile no haya estado afecta a impuestos sobre sus utilidades en uno o varios ejercicios comerciales, siempre que las subsidiarias extranjeras hayan tributado sobre sus propias utilidades que posteriormente son repartidas a la primera sociedad y luego a Chile.

i. Subsidiaria extranjera en el mismo país

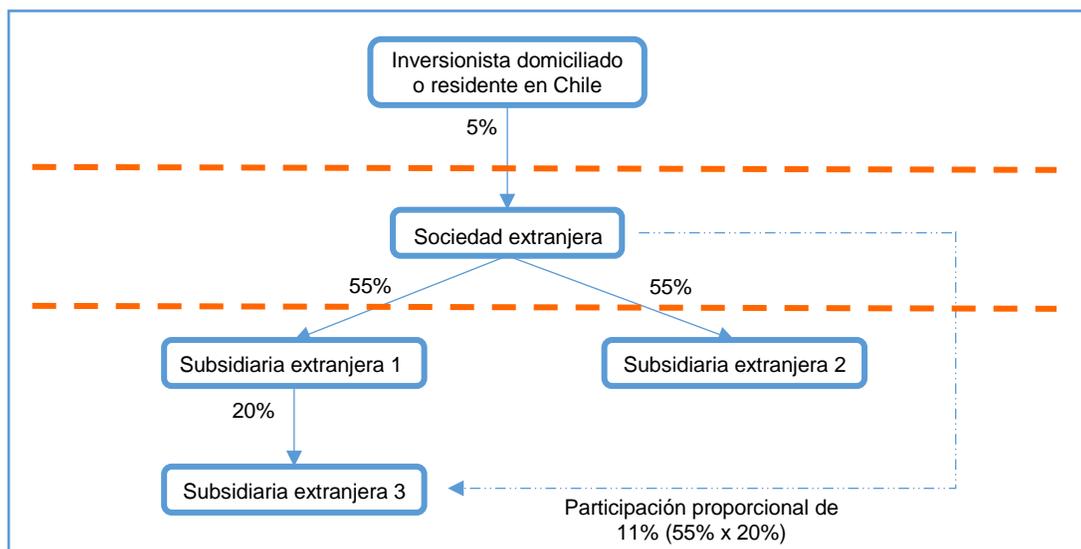


Si las subsidiarias extranjeras que remesan, reparten o distribuyen utilidades a la sociedad extranjera están domiciliadas, constituidas, o son residentes, o están establecidas en el mismo país, y la sociedad extranjera detenta, en forma directa o indirecta a través de otras sociedades o entidades, al menos el 10% del capital de las dichas subsidiarias extranjeras, procede el crédito por el impuesto soportado en el extranjero (lo mismo aplica en caso de entidades controladas conforme al artículo 41 G)).

¹⁹ Este tercer país debe tener Convenio para evitar la doble tributación internacional o Convenio de intercambio de información con Chile.

Cabe señalar que la ley no establece un límite de entidades subsidiarias en el mismo país, sino que un tope de participación proporcional de al menos 10%, según se señala en el párrafo anterior.

ii. Subsidiaria extranjera en un tercer país



Si la sociedad extranjera y las subsidiarias extranjeras están domiciliadas, constituidas, son residentes, o están establecidas en dos países distintos, puede usarse como crédito en Chile proporcionalmente el impuesto pagado o retenido por las subsidiarias extranjeras, si el país en que están domiciliadas, constituidas, sean residentes, o están establecidas, ha suscrito con Chile un Convenio que se encuentre vigente, o un acuerdo que permita el intercambio de información para fines tributarios que se encuentre vigente. Al igual que en caso anterior, la sociedad extranjera en la cual ha invertido directamente el inversionista domiciliado o residente en Chile debe detentar, en forma directa o indirectamente través de otras sociedades o entidades, al menos el 10% del capital de las subsidiarias extranjeras del tercer país (lo mismo aplica en caso de entidades controladas conforme al artículo 41 G).

Al igual que en el caso de entidades en el mismo país, la ley no establece un límite de entidades subsidiarias en un tercer país, sino que un tope de participación proporcional de al menos 10% en ellas, según se señala en el párrafo anterior.

1.1.3.2.3. Crédito por IA

Puede usarse como crédito el IA cuando las rentas que deban reconocerse en Chile correspondan en su origen a rentas de fuente chilena, esto es, a rentas que se hayan afectado con IA en Chile, obtenidas por contribuyentes o entidades sin domicilio ni residencia en el país, y que luego deben ser reconocidas nuevamente en Chile.

Al respecto, debe distinguirse entre el IA que se satisface con la sola retención practicada por el agente retenedor y aquel que requiere la presentación de una declaración anual de impuesto a la renta de acuerdo con el artículo 65

En el primer caso, el IA que se puede usar como crédito es aquel que fue retenido y pagado efectivamente por el agente retenedor, a diferencia que lo que sucede con el impuesto de retención aplicado en el extranjero en que basta con acreditar que se efectuó la retención y que se descontó de la renta que se remesa a Chile.

En el segundo caso, el IA que se puede usar como crédito es aquel que fue declarado anualmente por el contribuyente, siempre que se haya enterado en arcas fiscales.

1.2. Determinación del monto del crédito por impuestos soportados en el extranjero y su imputación en contra de los impuestos de categoría y finales

1.2.1. Determinación del monto del crédito

El N° 3 del artículo 41 A, señala que, al término de cada ejercicio, los contribuyentes determinarán una Renta Imponible y una Renta Neta para efectos del uso del crédito establecido en dicha norma.

El crédito en el ejercicio está constituido por el Crédito Total Disponible, el cual debe calcularse anualmente, al término de cada ejercicio, en razón de los impuestos soportados en el extranjero en dicho ejercicio (o en caso de un EP o entidades controladas conforme al artículo 41 G, hasta el cierre del ejercicio siguiente), sin distinguir (para su tasa) entre países con o sin Convenio suscrito con Chile vigente.

El cálculo de la Renta Imponible requiere la determinación previa de la Renta Neta, luego del Crédito Total Disponible, por lo que se analizarán tales conceptos en dicho orden.

Cabe señalar que las rentas pasivas que deban tributar en Chile conforme al artículo 41 G por concepto de dividendos y retiros de utilidades se analizan en forma detallada en el siguiente apartado 1.2.1.4, debido a que se debe practicar un doble cálculo, uno al momento de su tributación en Chile conforme al artículo 41 G y otro al momento de la percepción del dividendo o retiro de utilidades por el controlador domiciliado o residente en Chile.

1.2.1.1. Renta Neta

El N° 3 del artículo 41 A dispone que la Renta Neta consiste en el resultado consolidado de utilidad líquida percibida, o de pérdida, en relación con rentas respecto de las cuales se soportaron impuestos en el extranjero y que constituyan para el contribuyente rentas afectas a impuestos en Chile, deducidos los gastos necesarios para producirla, en la proporción que corresponda.

En la determinación de la Renta Neta, debe considerarse lo siguiente:

- a) La Renta Neta debe ser determinada al término de cada ejercicio en razón de las rentas que soportaron impuestos en el extranjero percibidas, o devengadas cuando corresponda, durante dicho ejercicio²⁰.
- b) La determinación de la Renta Neta considera la suma de todas las rentas líquidas percibidas que hayan soportado impuestos en el extranjero y que deban afectarse con impuestos en Chile, netas de los impuestos aplicados de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 12 sea que provengan o no de países con los cuales Chile haya suscrito un Convenio que se encuentre vigente.

En el caso de un EP situado en el extranjero, debe incorporarse la renta determinada al término del ejercicio computada según lo dispuesto en el N° 1 del artículo 41 B. Por su parte, respecto a las rentas pasivas, ellas deben computarse al término del ejercicio, según lo dispuesto en la letra D), del artículo 41 G. Si en la determinación de las rentas pasivas resulta una pérdida, de acuerdo con el N° 2 de la letra D) del artículo 41 G, para efectos tributarios no se reconocerá dicha pérdida en el país.²¹

Es importante destacar que las rentas obtenidas por un EP y las rentas pasivas del artículo 41 G solo formarán parte de la Renta Neta en la medida que el impuesto extranjero se encuentre efectivamente pagado, y que correspondan a impuestos adeudados al 31 de diciembre del año en que deban ser computadas dichas rentas en Chile. En tales casos la renta neta corresponderá a la renta bruta determinada por el EP o la renta pasiva, descontados dichos impuestos pagados.

Si al momento de presentar la declaración anual de impuestos del contribuyente, no se encuentran pagados los impuestos adeudados al 31 de diciembre del año en que las mencionadas rentas deban tributar en Chile, tales cantidades deberán cumplir con su obligación tributaria sin incorporarse a la Renta Neta y, en consecuencia, sin derecho a crédito por impuestos soportados en el exterior. Lo anterior, sin perjuicio de la correspondiente rectificación de la declaración de impuestos en los términos instruidos en el numeral ii. de la letra a) del apartado 1.1.3.2.2. anterior.

- c) En el cálculo del resultado consolidado de utilidad o de pérdida, se aplicarán las normas sobre determinación de la RLI afecta a IDPC, contenidas en los artículos 29 al 33, en lo que corresponda, exceptuando la deducción de pérdidas de ejercicios anteriores, la depreciación del ejercicio y sin aplicar las normas sobre corrección monetaria contenidas en el artículo

²⁰ Sin perjuicio de la rectificación que pueda ser procedente según el apartado 1.1.3.2.2 letra a) número ii.

²¹ No debe descontarse de la Renta Neta los impuestos adeudados que no corresponde considerar como crédito, no obstante que posteriormente, si procede utilizarlos como crédito, una vez pagados, se deberán descontar para determinar la Renta Neta.

41, considerando además las reglas especiales establecidas en los artículos 41 B y 41 G, cuando corresponda.

Deberán rebajarse los costos y gastos vinculados directamente con las rentas que hayan soportado impuestos en el extranjero y que deban afectarse con impuestos en Chile.

En caso de que se haya incurrido en costos o gastos de utilización común, esto es, vinculados a la generación de rentas afectas a impuesto en Chile: (a) que soportaron impuestos en el extranjero, y (b) que no soportaron impuestos en el exterior; se deberá deducir la proporción de costos o gastos que corresponda en la proporción que representan las rentas que soportaron impuestos en el extranjero, respecto del total de las rentas señaladas.

En el caso de las rentas del N° 2 del artículo 42 según lo dispuesto por el artículo 50, se pueden deducir los gastos efectivos o presuntos incurridos en su generación. Si el contribuyente en el ejercicio de su profesión u ocupación lucrativa se hubiera acogido a la presunción de gastos establecida en el artículo 50 (30% de los ingresos brutos, con tope de 15 Unidades Tributarias Anuales (UTA)), para los efectos de determinar la Renta Neta se deberá establecer qué parte de dichos gastos corresponde deducir de las rentas que soportaron impuestos en el extranjero, aplicando para ello la proporción que las referidas rentas que soportaron impuestos en el extranjero representan en el total de las rentas del N° 2 del artículo 42.

Por otra parte, si se hubiere optado por deducir gastos efectivos, deberán rebajarse aquellos directamente relacionados con las rentas del N° 2 del artículo 42 que soportaron impuestos en el extranjero y, de tratarse de gastos comunes, deducirlos proporcionalmente, según corresponda.

- d) Por último, la determinación de la Renta Neta debe calcularse en forma previa a la determinación del Crédito Total Disponible dado que ella es una de las variables que se considera para el cálculo de aquel. Con todo, atendiendo el propósito del artículo 41 A, consistente en evitar o aminorar la doble tributación internacional, en ningún caso habrá derecho a crédito por impuestos soportados en el extranjero, cuando la Renta Neta determinada sea igual a cero o constituya en una pérdida tributaria por operaciones en el extranjero.

1.2.1.2. Crédito Total Disponible

El Crédito Total Disponible corresponde a los impuestos soportados en el extranjero, el que no puede exceder de la cantidad que resulte menor entre el Tope Individual y el Tope Global²².

Constituye el monto máximo para usar como crédito en Chile en contra de los impuestos de categoría o finales, según corresponda, del ejercicio pertinente, sin perjuicio que, éste pueda imputarse en el o los ejercicios siguientes hasta su total extinción, en los casos en que lo establezca expresamente la ley

1.2.1.2.1. Tope Individual

Corresponderá a la cantidad que resulte menor entre:

- a) El o los impuestos efectivamente soportados en el extranjero respecto de cada tipo de renta, considerada en forma separada.
- b) Un 35% sobre la Renta Bruta de cada tipo de renta, considerada en forma separada, que soportó impuestos en el extranjero.

Cuando no pueda acreditarse la Renta Bruta, el crédito no podrá exceder del 35% de una cantidad tal, que al restarle dicho 35%, el resultado sea equivalente a la renta líquida que se trate.

²² En el caso de rentas afectas a IUSC, en el cálculo del Crédito Total Disponible, solo se consideran los tributos soportados en el extranjero que gravaron las rentas clasificadas en del N° 1 del artículo 42, aplicándose solo el Tope Individual y no el Tope Global.

Esta última cantidad se determina luego de multiplicar el monto percibido, debidamente convertido a moneda nacional a la fecha de percepción, o devengo, cuando sea procedente, y reajustado en la forma que se indica en el apartado 1.3, por el factor 0,538461 que corresponde al resultado de dividir 35 en 65. En otras palabras, las rentas líquidas, debidamente convertidas a moneda nacional y actualizadas al término del ejercicio, se dividirán por el factor 0,65 y el resultado se multiplicará por la tasa de 35%.

1.2.1.2.2. Tope Global

Corresponderá al 35% de la cantidad que resulte de sumar a la Renta Neta de cada ejercicio, la cantidad menor entre los impuestos soportados en el extranjero y el tope individual que se determine.

1.2.1.3. Renta Imponible

La Renta Imponible estará conformada por la cantidad que resulta de sumar a la Renta Neta la totalidad de los impuestos soportados en el extranjero que pueden ser utilizados como crédito, luego de aplicar los topes. Esto es, en definitiva, se obtiene de sumar a la Renta Neta el Crédito Total Disponible.

La Renta Imponible debe ser determinada al término de cada ejercicio. En el caso de rentas calificadas en el artículo 20 obtenidas por contribuyentes domiciliados o residentes en Chile, la Renta Imponible constituye un elemento para determinar qué porción del Crédito Total Disponible debe imputarse en contra del IDPC²⁴ y qué parte de aquel debe imputarse en contra de los impuestos finales²⁵.

Respecto de rentas clasificadas en los N° 1 y 2 del artículo 42, la Renta Imponible determina la suma que soportó impuestos en el extranjero afecta a tributación con IUSC o IGC, según corresponda, contra la cual se podrá imputar el crédito.

1.2.1.4. Determinación en caso de rentas pasivas del artículo 41 G

Respecto de las rentas pasivas de entidades controladas en el extranjero conforme al artículo 41 G²⁶, sea que provengan de un país con o sin Convenio suscrito con Chile, el impuesto pagado por las entidades controladas extranjeras podrá acreditarse en el ejercicio en que sus utilidades queden afectas a tributación en Chile conforme a lo dispuesto en el referido artículo 41 G y, tratándose de dividendos o retiros de utilidades, también en el ejercicio en que se perciban los dividendos o retiros de utilidades por el inversionista domiciliado o residente en Chile. Así, se deberá efectuar un doble cálculo:

- a) En el ejercicio en que cualquiera de las rentas pasivas deba tributar en Chile conforme a lo dispuesto en el artículo 41 G, esto es cuando tales rentas se entiendan devengadas para ser reconocidas en Chile, y siempre que los impuestos extranjeros se encuentren pagados al 31 de diciembre del ejercicio de presentación de la declaración anual de impuestos a la renta, se debe calcular la Renta Neta y el Tope Individual y Global del Crédito Total Disponible de dicho ejercicio conforme a lo dispuesto en los numerales anteriores. Asimismo, se deberá calcular la Renta Imponible.
- b) En el ejercicio en que, cualquiera de las rentas pasivas que contempla la letra C del artículo 41 G, se perciban como dividendos o retiros de utilidades por el controlador domiciliado o residente en Chile que, en un ejercicio anterior, hayan tributado conforme a lo dispuesto en el artículo 41 G, éstas no se afectarán nuevamente con impuestos.

No obstante, igualmente se deberá calcular la Renta Neta y los Topes Individual y Global para determinar el Crédito Total Disponible del ejercicio, como también la Renta Imponible, considerando para su cálculo las rentas pasivas que se computaron en la Renta Neta del año en que las mismas tributaron conforme al artículo 41 G.

Para la nueva determinación del Crédito Total Disponible se deberá computar no solo el impuesto retenido sobre los dividendos o retiros cuando estos sean percibidos por el inversionista domiciliado o residente en Chile (crédito directo), sino también el crédito indirecto (por impuesto corporativo e impuesto de retención, según se comenta en el apartado 1.1.3.2.2) y el crédito por IA, de corresponder, del ejercicio en que se consideraron devengadas y quedaron afectas a tributación en Chile conforme al artículo 41 G,

²⁴ Salvo que se trate de personas naturales, quienes se encuentran exentas de este tributo en virtud de la letra B) del N° 4 del artículo 41 A, y por lo tanto aplicarán el crédito en su totalidad contra el IGC

²⁵ Global complementario o impuesto adicional, según corresponda.

²⁶ Respecto de todas las rentas pasivas que contempla la letra C del artículo 41 G que se hayan reconocido en forma devengada en Chile conforme a dicho artículo.

debidamente reajustados de acuerdo a la variación del Índice de Precios al Consumidor (IPC) entre el mes anterior al del término del ejercicio al que correspondan y el mes anterior al del término del ejercicio en que deba recalcularse dicho crédito.

Del crédito recalculado conforme al párrafo anterior, se deberá descontar el Crédito Total Disponible que se rebajó del impuesto respectivo, en el ejercicio en que se devengaron las rentas pasivas y tributaron en Chile, debidamente reajustado. Si en el año de percepción de las rentas pasivas, el contribuyente hubiere obtenido otras rentas que soportaron impuestos en el extranjero, el Crédito Total Disponible recalculado, aludido en el párrafo precedente, se deberá determinar considerando solo las rentas pasivas que tributaron conforme al artículo 41 G en el ejercicio de su devengo.

La determinación del crédito en el ejercicio en que se percibe el retiro o dividendo no afectará en caso alguno el crédito utilizado en el ejercicio en que se devengaron las rentas pasivas, tributando en Chile.

1.2.2. Imputación del crédito por impuestos soportados en el extranjero

Para la imputación del crédito por impuestos soportados en el extranjero en contra de los impuestos de categoría y los impuestos finales, el N° 4 y N° 5 del artículo 41 A, en primer término, distinguen entre aquellas rentas que pueden clasificarse en el artículo 20 y aquellas que pueden clasificarse en los N° 1 y N° 2 del artículo 42.

En caso de las rentas que puedan clasificarse en el artículo 20, a su vez, se distingue entre aquellas obtenidas por empresas definidas en el artículo 14 y aquellas obtenidas por personas naturales con domicilio o residencia en Chile.

1.2.2.1. Rentas del artículo 20

Se refiere a las rentas que quedan clasificadas en la Primera Categoría, que hayan soportado impuestos en el extranjero, o IA cuando ello proceda, y que además estén sujetas a tributación en Chile²⁷, sea que provengan de países con o sin Convenio suscrito con Chile.

Cabe tener presente que, el tope máximo del crédito del artículo 41 A, proveniente de los impuestos soportados en el extranjero respecto de las rentas clasificadas en la Primera Categoría, que el contribuyente puede imputar anualmente está constituido por el Crédito Total Disponible para el ejercicio comercial respectivo, determinado en conformidad a lo dispuesto en el apartado 1.2.1.2.

Dicho monto máximo, tratándose de empresas definidas en el artículo 14, se imputará en contra del IDPC y de los impuestos finales, en la manera que se indica a continuación.

1.2.2.1.1. Empresas definidas en el artículo 14

La letra A) del N° 4 del artículo 41 A dispone que las empresas definidas en el artículo 14 podrán imputar un crédito por impuestos soportados en el extranjero respecto de rentas clasificadas en el artículo 20.

De acuerdo a lo anterior, quedan comprendidas las empresas obligadas a declarar renta efectiva según contabilidad completa de la letra A) del artículo 14; aquellas sujetas al régimen del N° 3 de la letra D) del artículo 14, sea que declaren renta efectiva según contabilidad completa u opten por contabilidad simplificada; aquellos contribuyentes del N° 1 de la letra B) del artículo 14, que declaren rentas efectivas pero no las determinen sobre la base de un balance general según contabilidad completa y las empresas referidas en la letra G) del artículo 14²⁸.

Tratándose de fondos mutuos o fondos de inversión regulados en la Ley N° 20.712, sus aportantes o partícipes podrán recuperar como crédito, sólo el saldo de crédito contra impuestos finales de los impuestos pagados en el exterior determinado conforme al artículo 41 A en los casos en que la renta distribuida a éstos deba gravarse con IF. Para efectos de calcular el crédito contra impuestos finales en estos casos, se debe considerar que el impuesto de primera categoría aplicado por el fondo (una ficción, ya que no se trata de contribuyentes de ese impuesto) es aquel que hubiese correspondido a un contribuyente sujeto al régimen de la letra A), del artículo 14.

²⁷ Incluidas en las letras a), b), c), e), f) y g) del N° 1 del artículo 41 A.

²⁸ En este último caso, el crédito por impuestos soportados en el exterior solo podrá ser imputado al impuesto de primera categoría.

a) Imputación en contra de IDPC

i. Monto

El monto del Crédito Total Disponible imputable en contra del IDPC será equivalente a la cantidad que resulte de multiplicar la tasa vigente de dicho impuesto, según el régimen de que se trate, en porcentaje, sobre la Renta Imponible.

Toda vez que se impute el crédito por impuestos soportados en el extranjero por rentas clasificadas en el artículo 20, en contra del IDPC, deberá incrementarse la base imponible afecta a IDPC por una cantidad equivalente al Crédito Total Disponible.

ii. Orden de imputación

La parte del Crédito Total Imponible imputable en contra del IDPC se deducirá a continuación de aquellos otros créditos o deducciones que no dan derecho a devolución y antes de aquellos que si otorgan tal derecho.

En consecuencia, la imputación de este crédito se realiza al final de aquellos créditos deducibles del IDPC que dan derecho a imputación en los ejercicios siguientes, pero no derecho a su devolución, y antes de aquellos créditos que dan derecho a devolución.

Se hace presente que, cuando una empresa tenga derecho a crédito imputable contra el IDPC de acuerdo con la LIR u otras leyes especiales, distintos al Crédito Total Disponible (tales como créditos por donaciones, créditos por adquisición de activos fijos, entre otros), debe aplicarse lo dispuesto en el N° 4 del artículo 41 B. Esta norma contempla que los créditos o deducciones del IDPC, respecto de los cuales la ley no autoriza que sean rebajados del IDPC que corresponda a las rentas de fuente extranjera, solo se deducirán del IDPC que se determine por las rentas de fuente chilena. En consecuencia, en ningún caso se podrá deducir del IDPC que afecte a las rentas de fuente extranjera, por ejemplo, el crédito por impuesto territorial que pudiera tener derecho el contribuyente por sus bienes raíces situados en Chile.

Para efectos de lo señalado en el párrafo anterior, deberá calcularse la parte del IDPC que corresponde a las rentas de fuente extranjera y aquel que corresponde a rentas de fuente chilena.

El IDPC aplicado sobre las rentas de fuente extranjera corresponde a aquel que se determine sobre la Renta Imponible a que se refiere el N° 3 del artículo 41 A. Por su parte, para determinar el IDPC correspondiente sobre las rentas de fuente chilena, se calculará la diferencia del IDPC determinado sobre la Renta Imponible y el total del IDPC determinado para el ejercicio. No obstante lo anterior, cuando al calcular la Renta Imponible se determine una pérdida tributaria, el IDPC determinado sobre la renta de fuente chilena corresponderá al monto que se determine al aplicar la tasa del referido tributo sobre la diferencia positiva entre la renta de fuente chilena y la extranjera.

Respecto del IDPC sobre rentas de fuente chilena procederán los demás créditos contemplados en la ley.

iii. Excedente del ejercicio

Si en el ejercicio comercial respectivo se determina un excedente del Crédito Total Imponible imputable contra el IDPC, debido a la existencia de una pérdida tributaria del contribuyente, o porque el IDPC resultó ser inferior al monto del crédito, entre otras causas, dicho excedente se podrá imputar en los ejercicios siguientes hasta su total extinción. Para los efectos de su imputación en ejercicios futuros, el excedente del Crédito Total Disponible se reajustará según la variación del IPC entre el último día del mes anterior al cierre del ejercicio en que se haya determinado, y el último día del mes anterior al cierre del ejercicio de su imputación.

iv. Anotación en el registro SAC²⁹

El IDPC que haya sido solucionado con un crédito por impuestos soportados en el extranjero y que constituya un crédito imputable en contra del IGC, conforme con el N°

²⁹ Establecido en la letra d) del N° 2 de la letra A) del artículo 14.

3 del artículo 56, o en contra del IA, de acuerdo con el artículo 63, deberá anotarse en el registro SAC y deberá controlarse de forma separada de los demás créditos, pues adopta el carácter de crédito por IDPC sin derecho a devolución de su excedente, sea como pago provisional por utilidades absorbidas (PPUA) o en su imputación en contra de otros impuestos³⁰, conforme se indica en el numeral v. siguiente.

v. Imposibilidad de devolución del IDPC solucionado con el crédito del artículo 41 A

No podrá en caso alguno ser objeto de devolución el IDPC en aquella parte en que se haya deducido de dicho tributo el crédito por impuestos soportados en el extranjero.

Así, cuando el IDPC que sirve de crédito contra el IGC o IA haya sido cubierto total o parcialmente con el crédito del artículo 41 A, solo dará derecho a devolución, cuando así corresponda, aquella parte del IDPC que no haya sido solucionada con el crédito por impuestos soportados en el extranjero.

Tampoco otorgará derecho a devolución, cualquier otro crédito originado en un tributo, al cual se le haya imputado el crédito por IDPC, que a su vez haya sido solucionado con un crédito por impuestos soportados en el extranjero.

b) Imputación en contra de IGC o IA

i. Monto

El monto del Crédito Total Disponible que los propietarios podrán imputar en contra de los impuestos finales, esto es, contra IGC o IA, según corresponda, equivale a la cantidad que resulte de restar al Crédito Total Disponible, aquella parte que fue imputada contra el IDPC. Ello representa el monto máximo del Crédito Total Disponible imputable en contra de impuestos finales, el cual se distribuirá y asignará a los propietarios de la empresa.

ii. Asignación a los propietarios de la empresa

Conforme lo señalado, dicho crédito debe anotarse en el registro SAC y deberá controlarse de forma separada de los demás créditos, con el fin de asignarse en conjunto con las distribuciones o retiros de utilidades afectos a impuestos finales, a las partidas señaladas en el inciso segundo del artículo 21, o gastos rechazados no afectos al impuesto único que dispone el inciso primero del artículo 21 o al tratamiento que contempla el inciso tercero de dicho artículo, según corresponda.

El N° 5 de la letra A) del artículo 14 dispone que, para efectos de determinar el monto del crédito del artículo 41 A que debe asignarse a cada propietario de la empresa, se aplicará una tasa correspondiente a la diferencia entre la tasa de IDPC, según el régimen al que esté sujeta la empresa, en el año de retiro, remesa o distribución, y una tasa de 35%, sobre una cantidad tal que al deducir el crédito de dicha cantidad, el resultado arroje un monto equivalente al retiro, remesa, distribución o partida señalada, previamente incrementados en el monto del crédito que establecen los artículos 56 N° 3 y 63.

Si el propietario a quien se le distribuye un dividendo o que retira utilidades tiene derecho al crédito por IDPC establecido en los artículos 56 N° 3 y 63 y además al crédito del artículo 41 A, el crédito por IDPC se calculará sobre una cantidad tal que, al deducir dicho crédito de esa cantidad, el resultado arroje un monto equivalente al retiro o distribución, previamente incrementado en el monto del crédito que establece el artículo 41 A.

En ambos casos, el crédito asignado nunca podrá ser superior al saldo de crédito en contra de los impuestos finales que se mantenga registrado en el registro SAC, al término del ejercicio.

Las empresas sujetas al régimen establecido en el N° 3 de la letra D) del artículo 14, que hayan optado por declarar su renta efectiva según contabilidad simplificada, deben aplicar, en la asignación de dichos créditos, las reglas antes señaladas

³⁰ Por ejemplo, si el PPUA financiado de esta manera, se imputa contra el IDPC anticipado de acuerdo al N°6.- de la letra A) del artículo 14, no tendrá derecho a devolución.

contenidas en el N° 5 de la letra A) del artículo 14, de acuerdo con lo dispuesto en la letra (i) del N° 3 de la letra D del artículo 14.

iii. Excedente del ejercicio

Si se genera un excedente de dicho crédito asignado a los propietarios de la empresa contribuyentes de impuestos finales, debido a que los impuestos finales aplicados fueron inferiores al monto del crédito o resultaron cubiertos previamente con otros créditos u otra causa, dicho excedente se extinguirá totalmente, y no dará derecho a devolución o imputación a otros impuestos ni podrá recuperarse en los años posteriores³¹.

c) Propietarios contribuyentes de la letra A) o N° 3 de la letra D) del artículo 14

Cuando estas empresas perciban retiros o distribuciones que tengan asignado créditos por impuestos soportados en el exterior imputable a los impuestos finales; deberán anotarlos en forma separada en el registro SAC para su posterior asignación a sus propietarios.

Si en el ejercicio en que se perciben tales cantidades la empresa determina una pérdida tributaria, los retiros o dividendos percibidos se imputarán a dicha pérdida en los términos prescritos en el artículo vigésimo séptimo transitorio de la Ley N° 21.210, recuperando como pago provisional (PPUA) el crédito por IDPC³² que pudiera estar asociado a los mencionados retiros o dividendos, el cual tendrá o no derecho a devolución dependiente de las características del mencionado crédito. Sin embargo, se extinguirá el crédito por impuestos soportados en el exterior imputable a impuestos finales, en la proporción que corresponda, en consideración a la absorción de las rentas sobre la cual se pretendía invocar este crédito para evitar la doble tributación internacional. En todo caso, el crédito del artículo 41 A que se asigne sobre los referidos retiros o dividendos no incrementarán la suma que resulte absorbida por la pérdida tributaria, sin perjuicio de la extinción de tal crédito.

El anexo N° 1 de la presente circular contiene un ejemplo práctico sobre la materia.

1.2.2.1.2. Personas naturales con domicilio o residencia en Chile

La letra B) del N° 4 del artículo 41 A establece una exención de IDPC que beneficia a las rentas clasificadas en el artículo 20 que soportaron impuestos en el extranjero, obtenidas por personas naturales que cumplan con los requisitos que se indican a continuación.

Adicionalmente, la norma regula la forma en que los impuestos soportados en el extranjero sobre dichas rentas deben imputarse como crédito en contra del IGC, el que sí afecta a tales rentas.

a) Exención de IDPC en beneficio de rentas clasificadas en el artículo 20 que soportaron impuestos en el extranjero

La exención de IDPC contenida en la letra B) del N° 4 del artículo 41 A beneficia a las personas naturales domiciliadas o residentes en Chile, contribuyentes de IGC que hayan percibido o deban tributar de acuerdo con el artículo 41 G, sobre rentas clasificadas en el artículo 20, las cuales hayan soportado impuestos en el extranjero, siempre que los activos que originan dichas rentas no formen parte de su empresa individual.

La exención solo alcanza al IDPC, pero no al IGC del artículo 52, y por tanto, estas rentas clasificadas en el artículo 20 quedan afectas a IGC.

b) Crédito imputable en contra de IGC

La letra B) del N° 4 del artículo 41 A dispone que las personas naturales domiciliadas o residentes en Chile, que se beneficien de la exención de IDPC antes señalada, podrán imputar el Crédito Total Disponible determinado en el ejercicio en contra del IGC del artículo 52, que se calcule sobre la Renta Imponible.

Si se determinare un excedente de dicho crédito porque resultó aplicable una exención de IGC, o bien el monto de IGC fue inferior al del crédito, o por cualquier otra causa, dicho excedente no podrá ser

³¹ Párrafo segundo de la letra b) de la letra A) del N°4.-del artículo 41 A de la LIR.

³² De conformidad al numeral vi) de la letra a) de la letra A) del N° 4 del artículo 41 A de la LIR, no podrá en caso alguno ser objeto de devolución el impuesto de Primera Categoría en aquella parte en que se haya deducido de dicho tributo el crédito por impuestos soportados en el extranjero.

objeto de recuperación en los años posteriores, no podrá ser imputado a otros impuestos ni dará derecho a su devolución.

Tratándose de fondos regulados en la Ley N° 20.712, sus aportantes o partícipes podrán gozar del crédito, mediante su imputación en contra del IGC, en las mismas condiciones que si estos hubieran obtenido las rentas directamente en el extranjero en conformidad a lo dispuesto en dicha ley.

1.2.2.2. Rentas del artículo 42

Bajo esta categoría se encuentran aquellas rentas de actividades desarrolladas en Chile o en el extranjero, que soportaron impuestos en el extranjero, que puedan clasificarse en los N° 1 o 2 del artículo 42, incluyendo aquellas percibidas por sociedades de profesionales que presten exclusivamente servicios o asesorías profesionales clasificadas en la Segunda Categoría.

1.2.2.2.1. Contribuyentes de IGC

La letra a) del N° 5 del artículo 41 A dispone que los contribuyentes domiciliados o residentes en Chile, que perciban rentas que soportaron impuestos en el extranjero clasificadas en el N° 2 del artículo 42, podrán imputar como crédito contra el IGC establecido en el artículo 52, los impuestos soportados en el extranjero respecto de dichas rentas.

La norma establece que el crédito anual por los impuestos soportados en el extranjero deberá ser imputado en contra del IGC que se calcule sobre la Renta Imponible determinada de conformidad con lo establecido en el N° 3 del artículo 41 A.

Por lo anterior, se debe calcular la Renta Neta, Crédito Total Disponible y Renta Imponible establecidas en el indicado N° 3 del artículo 41 A, según se analiza en el apartado 1.2.

Cabe señalar que la utilización del crédito por impuestos soportados en el extranjero debe hacerse efectiva mediante la presentación de la respectiva declaración anual de impuestos a la renta, en el mes de abril de cada año.

a) Monto

El monto máximo del crédito por impuestos soportados en el extranjero del artículo 41 A, que los propietarios podrán imputar en contra del IGC determinado sobre la Renta Imponible, corresponde al Crédito Total Disponible.

b) Imputación contra el IGC

Para la imputación del Crédito Total Disponible en contra del IGC se deben efectuar las siguientes operaciones:

- i. Las rentas líquidas de fuente extranjera clasificadas en el N° 2 del artículo 42 se convertirán a moneda nacional de acuerdo con lo dispuesto en la letra a) del N° 7 del artículo 41 A. Es decir, de acuerdo con la paridad cambiaria vigente al término del ejercicio respectivo.
- ii. Los impuestos soportados en el extranjero sobre las rentas clasificadas en el N° 2 del artículo 42 se convertirán a moneda nacional de acuerdo con lo dispuesto en letra a) del N° 7 del artículo 41 A. Es decir, en los mismos términos señalados en el apartado i. anterior.
- iii. Los contribuyentes que tengan derecho a este crédito deberán agregar a la renta extranjera afecta a IGC una suma igual al Crédito Total Disponible que en definitiva corresponda.
- iv. Las rentas brutas de fuente chilena clasificadas en el N° 2 del artículo 42 se incorporan a la Renta Bruta Global que constituye la base imponible del IGC, debidamente actualizadas conforme a lo dispuesto por el artículo 51.
- v. Las retenciones de impuestos efectuadas en Chile sobre las rentas de fuente chilena se actualizarán conforme a lo dispuesto por el artículo 75.

Calculado el IGC, el Crédito Total Disponible sólo podrá ser imputado en contra de dicho impuesto que se hubiere determinado sobre la Renta Imponible, que se constituye por las rentas que soportaron impuestos en el extranjero, según dispone la letra a) del N° 5 del artículo 41 A. De otra forma, se permitiría que impuestos pagados en el extranjero sirvan

para imputarse a impuestos en Chile por rentas que no se afectan con impuestos en el país, y que, por tanto, no se afectarían con una doble tributación internacional.

Para efectos de determinar qué parte del IGC corresponde a rentas que soportaron impuestos en el extranjero, se deberá aplicar a dicho tributo la proporción que resulte de dividir el monto de la Renta Imponible por el total rentas afectas a IGC del ejercicio comercial, expresándose dicho porcentaje con un solo decimal, desestimándose toda centésima inferior a cinco.

Dicho crédito se imputará en contra de IGC con posterioridad a cualquier otro crédito autorizado por la ley.

c) Excedente

Si en el ejercicio comercial respectivo en que se genera el crédito por impuestos soportados en el extranjero respecto de rentas del N° 2 del artículo 42, dicho crédito no hubiera podido ser imputado parcialmente o en su totalidad contra del IGC determinado sobre rentas del N° 2 del artículo 42 y gravadas en el extranjero, el excedente de crédito por impuestos soportados en el extranjero no podrá recuperarse en los años posteriores, no dará derecho a imputación a otros impuestos, ni dará derecho a su devolución por el Servicio de Tesorerías.

El anexo N° 2 de la presente circular contiene un ejemplo práctico sobre la materia.

1.2.2.2.2. Contribuyentes de IUSC

La letra b) del N° 5 del artículo 41 A dispone que los contribuyentes domiciliados o residente en Chile que perciban rentas que puedan clasificarse en el N° 1 del artículo 42, por actividades desarrolladas en Chile o en el extranjero, y que hubieren soportado impuestos en el extranjero, podrán imputarlos como crédito en contra del IUSC del N° 1 del artículo 42.

En el caso que dichos contribuyentes, en el mismo ejercicio, además perciban otras rentas gravadas con IGC que implique considerarlos contribuyentes de dicho impuesto de acuerdo con las reglas generales, la Renta Imponible señalada anteriormente se afectará de acuerdo con el apartado 1.2.2.2.1.

a) Monto

El inciso segundo de la letra b) del N° 5 del artículo 41 A, establece que el crédito será determinado de acuerdo con lo establecido en el N° 3 del artículo 41 A.

Conforme a lo anterior, se debe calcular la Renta Neta, el Crédito Total Disponible y la Renta Imponible, según se comenta en el apartado 1.2.

Por su parte, la letra b) del N° 5 del artículo 41 A establece que se deben considerar los siguientes ajustes para el cálculo de los parámetros indicados previamente:

- i. Para el cálculo de la Renta Neta, solo se debe considerar las rentas líquidas percibidas, clasificadas en N° 1 del artículo 42, que soportaron impuestos en el extranjero.

Cabe señalar que las rentas líquidas percibidas del N° 1 del artículo 42 no admiten deducción de gasto alguno atendido que las normas legales que regulan la aplicación del IUSC, establecidas en el N° 1 del artículo 42 y en el N° 1 del artículo 43, no permiten la deducción de ningún tipo de gasto o desembolso, salvo las cotizaciones obligatorias destinadas a la formación de los fondos de previsión y retiro y las cotizaciones que se destinen para financiar las prestaciones de salud, establecidas en la legislación chilena.

- ii. Para la determinación del Crédito Total Disponible solo se aplicará el tope individual, esto es, la cantidad menor entre:

- El impuesto que efectivamente se soportó en el extranjero sobre las rentas que puedan clasificarse en el N° 1 del artículo 42.
- Un 35% de la Renta Bruta sobre las rentas que puedan clasificarse en el N° 1 del artículo 42. Cuando no pueda acreditarse la Renta Bruta, el crédito no podrá exceder del 35% de una cantidad tal que al restarle dicho 35% el resultado sea

equivalente a la renta neta líquida percibida desde el extranjero. Esto es, dicha cantidad se obtiene de multiplicar el monto percibido, debidamente convertido a moneda nacional de acuerdo con el tipo de cambio vigente al término del ejercicio, por el factor 0,538461538, que resulta de dividir 35 en 65. En otras palabras, las rentas líquidas percibidas del extranjero, debidamente convertidas a moneda nacional según lo señalado precedentemente, se dividirán por el factor 0,65 y el resultado se multiplicará por la tasa del 35%.

- iii. La Renta Imponible se calculará considerando los ajustes indicados en los numerales i. y ii. anteriores.

b) Reliquidación.

Para la imputación del crédito, se debe efectuar una reliquidación anual del IUSC en conformidad a lo dispuesto en el artículo 47, en la forma y considerando las indicaciones que se señalan a continuación:

- i. Las rentas líquidas que soportaron impuestos en el extranjero se convertirán a moneda nacional de acuerdo con lo establecido en el N° 7 del artículo 41 A³³. Luego, las rentas brutas de fuente chilena afectas a IUSC, de cada período mensual, se actualizarán de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 47, en relación con el N° 3 del artículo 54, según la variación del IPC entre el mes anterior a aquel en que fueron percibidas las rentas y el mes de noviembre del año comercial respectivo.
- ii. El IUSC determinado en cada mes producto de la aplicación de la escala del artículo 43, sobre rentas de fuente chilena, sea que se hubiere retenido por el empleador o declarado y pagado por el propio trabajador, se actualizará hasta el término del ejercicio, según la variación del IPC entre el mes anterior al de su retención o pago y el mes de noviembre del año comercial respectivo, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 47, en relación con el artículo 75.
- iii. A la suma anual de las rentas indicadas en el numeral i. anterior se le debe agregar el Crédito Total Disponible indicado en el numeral ii., de la letra a) anterior.
- iv. El monto total indicado en el numeral iii. anterior, se reliquidará conforme al artículo 47 aplicando la escala del IUSC vigente en el mes de diciembre del ejercicio respectivo, contenida en el N° 1 del artículo 43, expresada en valores anuales, que corresponde en definitiva a la misma escala del IGC vigente para el año tributario correspondiente.
- v. El Crédito Total Disponible solo podrá ser imputado en contra del IUSC reliquidado que se hubiere determinado sobre la Renta Imponible determinada con las reglas especiales que contempla esta disposición, que se constituye por rentas que soportaron impuestos en el extranjero, según establece la letra b) del N° 5 del artículo 41 A. De otra forma, se permitiría que impuestos pagados en el extranjero sirvan para dejar de pagar impuestos en Chile por rentas que no se afectan por impuesto en el país, y que, por tanto, no se afectarían con una doble tributación internacional.

Para efectos de determinar qué parte del IUSC reliquidado corresponde a rentas que soportaron impuestos en el extranjero, se deberá aplicar a dicho tributo, la proporción que resulte de dividir el monto de la Renta Imponible por el total rentas afectas a IUSC, expresándose dicho porcentaje con un solo decimal, desestimándose toda centésima inferior a cinco.

- vi. Al IUSC determinado conforme al numeral v. se le debe imputar, primeramente, el Crédito Total Disponible. Luego, se debe deducir el impuesto retenido o pagado en cada mes sobre las distintas rentas de fuente chilena y extranjera³⁴, actualizado el primero hasta el término del ejercicio bajo la modalidad indicada en el numeral ii. precedente, pudiendo dar como resultado un excedente de IUSC retenido o pagado.

³³ De acuerdo con la paridad cambiaria vigente al término del ejercicio respectivo.

³⁴ El IUSC mensual sobre rentas extranjeras, se calcula sobre rentas líquidas.

c) Excedente.

i. Excedente de IUSC

El exceso que resulte de la comparación del IUSC pagado o retenido en Chile sobre las rentas que soportaron impuestos en el extranjero, y el que resulte de la reliquidación de dicho impuesto, rebajado el Crédito Total Disponible, se imputará a otros impuestos anuales o se devolverá al contribuyente por el Servicio de Tesorerías de acuerdo con las normas del artículo 97, según lo señalado en la letra b) del N° 5 del artículo 41 A.

ii. Excedente del Crédito Total Disponible

El exceso del Crédito Total Disponible que no haya podido ser imputado en contra del IUSC reliquidado sobre rentas clasificadas en el N° 1 del artículo 42 y que soportaron impuestos en el extranjero, no podrá ser imputado a otros impuestos que el contribuyente tenga que pagar en el año tributario que está declarando como tampoco acumularse para períodos siguientes ni ser devuelto por el Servicio de Tesorerías, de acuerdo a lo señalado en el inciso final de la letra b) del N° 5 del artículo 41 A.

El anexo N° 3 de la presente circular contiene un ejemplo práctico sobre la materia.

1.3. Otros aspectos del sistema de crédito por impuestos soportados en el extranjero**1.3.1. Forma de demostrar los impuestos soportados en el extranjero y otros antecedentes****1.3.1.1. Acreditación de los impuestos soportados en el extranjero**

La letra c) del N° 7 del artículo 41 A dispone que los impuestos adeudados, retenidos o pagados en el extranjero deberán acreditarse mediante algunos de los siguientes medios:

a) El comprobante de pago del impuesto o el comprobante de la retención efectuada, emitido por la administración tributaria extranjera.

Deberá corresponder a aquel que la administración fiscal del país respectivo establezca y emita para tales efectos, debiendo constar en él la individualización del contribuyente afecto a impuesto a la renta en el país extranjero, naturaleza de la renta, período al que corresponde dicha renta, la tasa y monto del impuesto pagado o retenido.

Si dicho comprobante hace referencia al agente retenedor, es decir, al pagador del tributo no residente ni domiciliado en el país y no al contribuyente domiciliado o residente en Chile que impetra el crédito, se deberán aportar antecedentes adicionales a los anteriores que acrediten la titularidad de dicha renta.

En la medida que el recibo respectivo no dé cuenta por sí solo del cumplimiento de los requisitos que la LIR establece para la procedencia del crédito, el contribuyente deberá aportar antecedentes adicionales, los cuales serán evaluados caso a caso en las instancias de fiscalización correspondientes, que permitan confirmar el monto de los impuestos soportados en el extranjero y que ellos, totalmente o en la proporción respectiva, fueron soportados efectivamente por el contribuyente que pretende imputarlos como crédito en Chile.

b) La declaración de impuestos debidamente presentada en el extranjero.

c) Un certificado oficial expedido por la autoridad competente del país extranjero.

Dicho certificado debe comprender, al menos, el monto de los impuestos adeudados, pagados o retenidos en el extranjero; la naturaleza de las rentas gravadas; la individualización del contribuyente afecto a impuestos; el período al que corresponda dicha renta; y tasa y monto del impuesto adeudado, pagado o retenido.

Cuando se invoque como crédito el IA que gravó rentas cuyo origen es de fuente chilena, dicho gravamen deberá acreditarse mediante la declaración de impuestos debidamente presentada en Chile o el certificado de la retención efectuada.

d) Ahora bien, en el caso que el contribuyente no disponga de los medios de prueba indicados en las letras a), b) y c) anteriores, podrá acreditar los impuestos soportados en el extranjero, por cualquier medio de prueba legal.

1.3.1.2. Acreditación de otros antecedentes

Adicionalmente, la letra c) del N° 7 del artículo 41 A, dispone que el contribuyente que invoca el crédito deberá acreditar la participación en las sociedades y entidades extranjeras que dan origen al crédito directo o indirecto en la forma indicada en las letras a), b) y c) del apartado 1.3.1.1. Sin perjuicio de lo anterior, en caso que el contribuyente no disponga de tales medios de prueba o antecedentes, o en ellos no conste la participación societaria, aquel podrá acreditar la referida participación por cualquier medio de prueba legal.

1.3.1.3. Traducción y legalización

a) Traducción

De acuerdo a la letra c) del N° 7 del artículo 41 A, para la acreditación de los impuestos, rentas y demás antecedentes indicados en los apartados 1.3.1.1 y 1.3.1.2, anteriores, respecto de instrumentos extendidos en un idioma distinto del español, será suficiente una traducción privada o no oficial de los documentos aportados, salvo que, por motivos fundados, se requiera una traducción oficial en un proceso de fiscalización conforme con el artículo 59 del Código Tributario.

Cuando el contribuyente acompañe una traducción privada o no oficial, solo se aceptará si aquella ha sido suscrita por el contribuyente o su representante declarando también por escrito que es fiel al contenido del documento respectivo.

b) Legalización

Tanto los certificados oficiales, como las declaraciones de impuestos y los comprobantes de pago, deberán acompañarse debidamente legalizados. Para estos efectos, bastará la certificación efectuada por las autoridades consulares chilenas en el país fuente de las rentas, o su legalización conforme al artículo 345 del Código de Procedimiento Civil.

No será necesaria dicha legalización:

- i. Respecto de certificados expedidos por la autoridad competente cuando sea posible la verificación de su autenticidad por parte de funcionarios de este Servicio en el sitio de internet o por otros medios tecnológicos que disponga al efecto la administración fiscal extranjera.
- ii. Asimismo, tampoco se requerirá dicha legalización respecto de los instrumentos públicos otorgados con apostillas por la autoridad designada por un Estado que sea parte de la Convención de la Haya que Suprime la Exigencia de Legalización de Documentos Públicos Extranjeros (Convención de la Apostilla) y del cual emana el instrumento, de conformidad al artículo 345 bis del Código de Procedimiento Civil y a las instrucciones impartidas por este Servicio a través de la Circular N° 7 de 2018. Cabe señalar que no aplica la Convención de la Apostilla, respecto de documentos expedidos por agentes diplomáticos o consulares y de documentos administrativos que se refieran directamente a una operación mercantil o aduanera, ya que en estos casos no procede otorgar apostillas.

1.3.1.4. Fiscalización por parte de este Servicio

Los funcionarios de este Servicio deberán agotar todos los medios que estén a su disposición para poder verificar la veracidad y exactitud de los antecedentes aportados, aun cuando se trate de documentos que no hubiesen sido traducidos, legalizados o autenticados.

Asimismo, el Servicio de Impuestos Internos podrá verificar la efectividad de los pagos o retenciones de los impuestos soportados en el extranjero y el cumplimiento de las demás condiciones que se establecen en el artículo 41 A, a través de intercambios de información de conformidad con los Convenios suscritos que correspondan.

1.3.2. Tipo de cambio

1.3.2.1. Moneda

De acuerdo con la letra a) del N° 7 del artículo 41 A, tanto los impuestos soportados en el extranjero que se pretenden acreditar como las rentas gravadas, se convertirán a su equivalente en pesos chilenos de acuerdo con la paridad cambiaria entre la moneda nacional y la moneda extranjera correspondiente.

Para establecer la paridad cambiaria se estará a la información que publique el Banco Central de Chile, en conformidad con lo dispuesto en el N° 6 del Capítulo I del Compendio de Normas de Cambios Internacionales.

Si la moneda extranjera no es una de aquellas informada por el Banco Central de Chile, la renta o el impuesto soportado en el extranjero en dicha divisa deberá primeramente ser calculado en su equivalente en dólares de los Estados Unidos de América, de acuerdo con la paridad entre ambas monedas que se acredite en la forma y plazo que establezca el Servicio de Impuestos Internos mediante resolución, para luego convertirse a su equivalente en pesos chilenos de la forma ya indicada.

No se aplicará la paridad cambiaria de la letra a) del N° 7 del artículo 41 A cuando el contribuyente lleve su contabilidad en moneda extranjera, sin perjuicio de convertir las rentas que soportaron impuestos en el extranjero y los impuestos soportados en el extranjero, a su equivalente en la misma moneda extranjera en que lleva su contabilidad.

1.3.2.2. Fecha

La letra a) del N° 7 del artículo 41 A establece que la paridad cambiaria a utilizar para convertir a moneda nacional, tanto los impuestos soportados en el extranjero como las rentas gravadas, es aquella vigente en la fecha en dichas cantidades se perciban, salvo tratándose de contribuyentes no obligados a aplicar normas sobre corrección monetaria³⁵, en cuyo caso se aplicará la paridad cambiaria vigente al término del ejercicio respectivo. Si los impuestos soportados en el extranjero han sido enterados en una fecha distinta de aquella en que el contribuyente percibió la renta, se considerará la paridad cambiaria vigente en esta última fecha.

La última parte del inciso segundo de la letra a) del N° 7 del artículo 41 A dispone que, a falta de norma especial, para efectos de establecer el tipo de cambio aplicable se considerará el valor de las respectivas divisas en el día en que se han percibido o devengado, según corresponda, la respectiva renta.

1.3.3. Inscripción de la inversión en el extranjero y deber de información

El N° 6 del artículo 41 A establece que los contribuyentes que realicen inversiones en el extranjero que produzcan rentas respecto de las cuales se tendría derecho al crédito del artículo 41 A, deberán inscribirse en el RIE que llevará el Servicio de Impuestos Internos. Dicha inscripción deberá realizarse el año en que se efectúe la inversión respectiva.

Este Servicio mediante resolución determinará las formalidades del RIE y la forma de realizar dicha inscripción.

Alternativamente, en vez de inscribirse en el RIE, los contribuyentes podrán presentar una declaración jurada informando las inversiones, rentas e impuestos y demás antecedentes necesarios para identificar dichos conceptos –entre ellas, los cambios en los porcentajes de participación u otras modificaciones a las inversiones realizadas en el extranjero– en la forma y plazo que establezca este Servicio mediante una resolución. Las inversiones que deberán informarse en la referida declaración jurada serán aquellas realizadas durante el año calendario anterior, deber de información que se extenderá durante todos aquellos períodos en los cuales se mantengan las inversiones referidas en el extranjero.

Con el propósito de facilitar el cumplimiento tributario, este Servicio podrá disponer mediante resolución la presentación de la señalada declaración jurada en reemplazo del RIE, debiendo declararse todas las inversiones realizadas en el extranjero por este medio.

El retardo u omisión de la inscripción en el RIE o de la presentación de la declaración jurada referida, o la presentación de dicha declaración incompleta o con antecedentes erróneos, será sancionada con una multa de diez Unidades Tributarias Mensuales (UTM), incrementada en una UTM adicional por cada mes de retraso, con tope de 100 UTM. La referida multa se aplicará conforme al procedimiento establecido en el artículo 161 del Código Tributario.

³⁵ Contribuyentes no sujetos a las disposiciones del artículo 41 de la LIR.

1.3.4. Exclusión de rentas esporádicas y de pagos provisionales mensuales (PPMO)

1.3.4.1. Rentas Esporádicas

Quedan excluidos del concepto de rentas esporádicas, para efectos de lo dispuesto en el N° 3 del artículo 69, los ingresos mencionados en las letras a), b) y c) del N° 1 del artículo 41 A³⁶. Sin embargo, las demás rentas de dicho numeral deberán ser analizadas, según las particularidades del contribuyente, para determinar si cumplen o no con el carácter de esporádico a que se refiere el N° 3 del artículo 69.

1.3.4.2. PPMO

De acuerdo con lo dispuesto en el inciso final del artículo 84, no forman parte de los ingresos brutos para efectos del pago de PPMO, las rentas gravadas en el extranjero a que se refiere el artículo 41 A, quedando liberados los contribuyentes que obtengan tales rentas de la obligación de pagar PPMO sobre ellas.

Esta liberación comprende a las rentas gravadas en el extranjero que queden comprendidas en el artículo 20, afectas a IDPC, atendido que el impuesto que soportaron en el extranjero dichas rentas constituye un crédito contra el IDPC que se debe declarar y pagar al término del ejercicio por tales rentas. Por el contrario, si dichas rentas no fueron gravadas en el extranjero o por cualquier causa no tienen derecho al crédito a que se refiere el artículo 41 A, tales cantidades quedarán obligadas a cumplir con los correspondiente PPMO³⁷.

Adicionalmente, en el cálculo del ajuste de la tasa de PPMO se debe entender que la expresión “el monto total del Impuesto de Primera Categoría que debió pagarse por el ejercicio indicado, sin considerar el reajuste del artículo 72”, contenida en el inciso segundo de la letra a) del artículo 84, se refiere al IDPC una vez deducido el crédito que corresponda por las referidas rentas que soportaron impuestos en el extranjero. De igual forma se debe considerar que una vez deducido el crédito que corresponda por las referidas rentas, si el IDPC da como resultado 0 (cero), se considerará que el porcentaje o tasa de los PPMO para el ejercicio siguiente es de un 1%, ello en conformidad a lo dispuesto en el inciso penúltimo de la letra a) del artículo 84.

2. **Modificaciones al artículo 41 B**

La Ley también efectuó una serie de modificaciones al artículo 41 B, algunas de las cuales dicen relación con la incorporación de precisiones y ajustes de las referencias legales, en particular al N° 8 del artículo 17 y al artículo 41 A, dadas las modificaciones que se introdujeron a las mismas.

En lo concerniente a modificaciones en materias de fondo, aquellas se centran en los siguientes aspectos:

a) Retorno del capital invertido en el extranjero e ingresos de fuente extranjera.

La Ley establece que el contribuyente podrá declarar la inversión en la forma que indique este Servicio mediante resolución, para no tributar sobre el capital invertido en el extranjero al retornarlo a Chile³⁸.

Asimismo, la Ley estableció que los contribuyentes que retornen el capital invertido en el extranjero deberán convertir dichas cantidades a su equivalente en pesos chilenos conforme a lo dispuesto en la letra a) del número 7 del artículo 41 A, para lo cual habrá que diferenciar si se trata de contribuyentes obligados a aplicar normas de corrección monetaria o no, en los términos indicados en el apartado 1.3.2.

³⁶ De acuerdo al N° 3 del artículo 69, modificado por la letra b) del N° 47 del artículo segundo de la Ley, por regla general los contribuyentes que obtengan rentas esporádicas, esto es, aquellas obtenidas ocasionalmente por contribuyentes que habitualmente no generan ingresos por las cuales tienen la obligación anual de presentar una declaración de impuesto a la renta, y que estén afectas a IDPC o a IGC, según corresponda, declararán dicho tributo 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 con lo dispuesto en los artículos 73 o 74. Si se trata de rentas afectas a IGC, deberá utilizarse para la declaración mensual la tabla de cálculo establecida en el artículo 43 y reliquidarse posteriormente según las reglas generales de dicho impuesto.

³⁷ Este mismo principio tiene aplicación para las rentas clasificadas en el artículo 42 N° 2 o aquellas que dan derecho a crédito por el impuesto adicional pagado en Chile por corresponder en su origen rentas de fuente chilena conforme a la letra d) del N° 2 del artículo 41 A.

³⁸ Antes de la modificación al artículo 41 B, el inciso primero de dicho artículo condicionaba el retorno al país del capital invertido en el exterior sin quedar afectos a impuestos hasta el monto invertido, al hecho que la inversión respectiva se hubiera previamente registrado en el RIE.

Igual norma, y entendida en los términos indicados en el apartado referido en el párrafo precedente, se deberá aplicar para efectos de determinar el tipo de cambio que deberá considerarse para gravar los ingresos de fuente extranjera, de corresponder su afectación.

- b) Costo de acciones o derechos sociales en caso de entidades controladas que deban tributar conforme al artículo 41 G.

Se incorpora como parte del costo de las acciones o derecho sociales para determinar la ganancia proveniente de una enajenación de dichas acciones o derechos sociales, las utilidades o cantidades que se hayan afectado con las normas del artículo 41 G acumuladas en la entidad controlada a la fecha de enajenación y que previamente se hayan gravado con el impuesto que corresponda al contribuyente o entidad que controla a dicha entidad, sean contribuyentes de IDPC o IGC, considerando dichas utilidades o cantidades por el monto a que se refiere el artículo 41 G.

III INSTRUCCIONES DEJADAS SIN EFECTO

En virtud de las presentes instrucciones, queda sin efecto la Circular N° 48 de 2016 y parcialmente la Circular N° 44 de 2017. Esta última mantiene vigentes las instrucciones contenidas en apartados A.4, A.5 y B.

IV VIGENCIA

Tanto las modificaciones efectuadas al artículo 41 A como al 41 B, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo octavo transitorio de la Ley, entraron en vigencia a contar del 1° de enero de 2020, aplicándose a los hechos ocurridos a contar de dicha fecha.

En consecuencia, procederá el crédito por impuestos soportados en el extranjero en los términos que indica el artículo 41 A, por las rentas percibidas o devengadas, cuando ello corresponda, a contar del 1° de enero de 2020, que hayan soportado impuestos en el extranjero y que deban tributar en Chile a partir del mismo ejercicio.

Saluda a Uds.,

Fernando
Javier Barraza
Luengo

Firmado digitalmente
por Fernando Javier
Barraza Luengo
Fecha: 2021.05.19
19:50:30 -04'00'

DIRECTOR

Simon
Ramirez
Guerra

Firmado digitalmente por
Simon Ramirez
Guerra
Fecha: 2021.05.19
12:29:02 -04'00'

SRG/CFS/LGS/PAO/ASR

DISTRIBUCIÓN:

- Internet
- Oficina de Gestión Normativa
- Diario Oficial en extracto

Anexo N° 1

I. ANTECEDENTES

Fecha de inicio de actividades.....	12.03.2020
Capital aportado, reajustado al término del ejercicio.....	20.000.000
Régimen tributario.....	Artículo 14 letra A)
Dividendo de fuente extranjera percibido con fecha 09.07.2020, en dólares.....	8.500
Tipo de cambio al 09.07.2020.....	786,18
Dividendo N° 1 pagado a los accionistas con fecha 25.12.2020, reajustados al término del ejercicio.....	1.000.000
Impuesto de retención soportado en el extranjero.....	15%
Impuesto corporativo soportado en el extranjero.....	32%
Resultado según balance.....	26.682.530
Capital propio tributario al 31.12.2020.....	48.458.350
Corrección monetaria tributaria neta del ejercicio (saldo deudor).....	2.541.000

II. DESARROLLO (parte 1)

A) Determinación de los impuestos extranjeros utilizables como créditos

- Renta neta.....		6.682.530
Dividendo extranjero percibido en pesos (US 8.500 x \$786,18).....	6.682.530	
Pérdidas en relación al dividendo.....	0	
Gastos relacionados al dividendo.....	<u>0</u>	
- Tope individual (corresponde a la cantidad menor).....		4.046.515
(i) Impuestos efectivamente soportados en el extranjero.....	4.878.941	
US 8.500 x 786,18 = \$6.682.530 / 0,85 = \$7.861.800 x 15%.....	1.179.270	
\$7.861.800 / 0,68 x 32%.....	3.699.671	
(ii) 35% sobre la renta bruta (\$6.682.530 + \$4.878.941 = \$11.561.471).....		4.046.515
- Tope global	10.729.045 x 35%	3.755.166
Renta neta del ejercicio.....	6.682.530	
Cant menor entre impuestos soportados y tope individual.....	<u>4.046.515</u>	
- Renta imponible		10.437.696
Renta neta del ejercicio.....	6.682.530	
Impuestos que pueden ser utilizados como crédito.....	<u>3.755.166</u>	
- Crédito total disponible (corresponde a la cantidad menor).....		3.755.166
Tope individual.....	4.046.515	
Tope global.....	<u>3.755.166</u>	

B) Determinación de la renta líquida imponible

Resultado según balance.....	26.682.530
CM (ajuste neto).....	-2.541.000
Crédito total disponible (CTD).....	<u>3.755.166</u>
Renta líquida imponible.....	27.896.696
Impuesto de primera categoría según tasa.....	27% 7.532.108
Crédito por IPE imputable al IDPC (renta imponible x tasa IDPC; \$10.437.696 x 27%).....	<u>-2.818.178</u>
Impuesto IDPC neto a pagar.....	4.713.930
Crédito IPE contra impuestos finales (CTD - crédito imputable al IDPC; \$3.755.166 - \$2.818.178).....	936.988

II. DESARROLLO (parte 2)

C) Determinación del registro tributario de las rentas empresariales al 31.12.2020

Detalle	Control	RAI	SAC		
			Acumulado a contar del 01.01.2017		
			Crédito por IDPC		Crédito por IPE
			Con restitución		Sin restitución
			Sin devolución	Con devolución	Sin devolución
CPT..... 48.458.350					
Dividendos pagados..... 1.000.000					
Capital aportado..... -20.000.000					
Rentas afectas	29.458.350	29.458.350			
Crédito por IDPC sobre RLI.....			2.818.178	4.713.930	
Crédito por IPE sobre RLI.....					936.988
Subtotal.....	29.458.350	29.458.350	2.818.178	4.713.930	936.988
Menos: Dividendo N° 1..... (\$1.000.000 / 0,65 x 27%) (\$1.000.000 / 0,65 x 8%)	-1.000.000	-1.000.000	-415.385		-123.077
Remanentes ejercicio siguiente.....	28.458.350	28.458.350	2.402.793	4.713.930	813.911

ANEXO N° 2

A.- ANTECEDENTES		
(a)	Honorarios brutos de fuente chilena (gravados sólo en Chile), percibidos en el año 2020, actualizados al 31.12.2020.....	50.000.000
(b)	Retenciones practicadas sobre los honorarios indicados en la letra (a) precedente, actualizadas al 31.12.2020.....	5.000.000
(c)	Honorario líquido de fuente extranjera (gravado en el extranjero) percibido el 14 de abril de 2020 convertido a moneda nacional según tipo de cambio al término del ejercicio (US 12.676 x \$710,95).....	9.012.002
(d)	Impuesto retenido en el exterior sobre el honorario indicado en la letra (c) precedente, convertido a moneda nacional según el tipo de cambio al término del ejercicio (US 6.330 x \$710,95).....	4.500.314
(e)	Gastos efectivos asociados a las rentas de la letra (a) precedente, actualizados al 31.12.2020.....	6.000.000
(f)	Gastos efectivos asociados a las rentas de la letra (c) precedente, actualizados al 31.12.2020.....	1.000.000

B.- DESARROLLO		
a) Cálculo del crédito por IPE		
Topo Individual:		
Impuestos efectivamente retenidos y/o pagados en el extranjero.....	4.500.314	
35% de la renta bruta (\$9.012.002 + \$4.500.314 = \$13.512.316).....	4.729.311	
(=) El topo individual corresponde a la cantidad menor.....		4.500.314
Renta neta:		
(+) Honorario de fuente extranjera percibido.....	9.012.002	
(-) Pérdidas en relación al honorario.....	0	
(-) Gastos en relación al honorario.....	-1.000.000	
(=) Renta neta determinada.....		8.012.002
Topo global:		
(+) Renta neta.....	8.012.002	
(+) Cantidad menor entre impuestos soportados y el topo individual.....	4.500.314	
	12.512.316	35%
		4.379.311
Renta imponible:		
(+) Renta neta.....	8.012.002	
(+) Crédito total disponible (cantidad menor entre el topo individual y el topo global).....	4.379.311	
		12.391.313
b) Declaración anual de impuestos		
(+) Honorarios de fuente chilena.....		50.000.000
(-) Gastos asociados a honorarios de fuente chilena.....		-6.000.000
(+) Honorarios de fuente extranjera o renta imponible.....		12.391.313
(=) Total honorarios afectos al IGC.....		56.391.313
(=) IGC según tabla (\$56.391.313 x 0,304 - \$10.899.794,40)		6.243.165
Menos:		
(-) Crédito por IPE con tope de CTD (\$6.243.165 x 22,0% [\$12.391.313/\$56.391.313]).....		-1.373.496
(-) Retenciones de honorarios de fuente chilena.....		-5.000.000
(=) Resultado liquidación anual de impuestos.....		-130.331

ANEXO N° 3

A.- ANTECEDENTES	
(a) Sueldos anuales de fuente chilena (gravados sólo en Chile), actualizados al 31.12.2020.....	30.000.000
(b) IUSC retenido por el empleador sobre los sueldos indicados en la letra (a) precedente, actualizado al 31.12.2020.....	1.650.000
(c) Sueldo de fuente extranjera (gravado en el extranjero), percibido el 24 de junio de 2020, convertido a moneda nacional según tipo de cambio vigente al término del ejercicio (\$4.921 x \$710,95).....	3.498.585
(d) Impuesto pagado en el extranjero sobre el sueldo indicado en la letra (c) precedente, convertido a moneda nacional según tipo de cambio vigente al término del ejercicio \$2.672 x \$710,95).....	1.899.658
(e) Impuesto pagado por el propio trabajador sobre el sueldo indicado en la letra (c) precedente, enterado al Fisco mediante F-50, actualizado al 31.12.2020.....	1.124.561
B.- DESARROLLO	
(a) Cálculo del crédito por IPE	
Tope Individual:	
• Impuestos efectivamente retenidos y/o pagados en el extranjero.....	1.899.658
• 35% de la renta bruta (\$3.498.585 + \$1.899.658 = 5.398.243).....	<u>1.889.385</u>
(=) El tope individual corresponde a la cantidad menor.....	1.889.385
Renta imponible:	
(+) Renta líquida percibida.....	3.498.585
(+) Tope individual.....	<u>1.889.385</u>
(=) Renta imponible extranjera determinada.....	5.387.970
(b) Reliquidación del artículo 47 de la LIR	
(+) Sueldos de fuente chilena (gravados sólo en Chile), actualizados al 31.12.2020.....	30.000.000
(+) Sueldos de fuente extranjera o renta imponible.....	<u>5.387.970</u>
(=) Total remuneraciones reliquidables.....	35.387.970
(=) IUSC reliquidado (\$35.387.970 x 0,135 - \$2.749.442,52).....	2.027.933
Menos:	
(-) Crédito por IPE con límite del tope individual (\$2.027.933 x 15,2% [\$5.387.970/\$35.387.970]).....	-308.246
(-) Retención del IUSC sobre rentas de fuente chilena (F29 empleador).....	-1.650.000
(-) Retención del IUSC sobre rentas gravadas en el exterior (F-50 trabajador).....	-1.124.561
(=) Resultado liquidación de impuestos.....	<u>-1.054.874</u>

ANEXO N° 4

Normas legales actualizadas

Los artículos 41 A y 41 B de la LIR, tras las modificaciones incorporadas por el artículo segundo de la Ley, han quedado del siguiente tenor (en tachado y en negrita se identifican las modificaciones):

“Artículo 41 A Los contribuyentes o entidades domiciliados, residentes, constituidos o establecidos en Chile, que obtengan rentas que hayan soportado impuestos en el extranjero, se regirán por las normas de este artículo para efectos de utilizar como crédito los impuestos pagados sobre dichas rentas.

1 Rentas cuyos impuestos soportados en el extranjero pueden ser utilizados como crédito.

Darán derecho a crédito los impuestos soportados en el extranjero respecto de las siguientes rentas:

- a) Dividendos y retiros de utilidades;**
- b) Rentas por el uso de intangibles, tales como marcas, patentes y fórmulas;**
- c) Rentas por la prestación de servicios profesionales o técnicos, o servicios calificados de exportación;**
- d) Rentas clasificadas en los números 1 y 2 del artículo 42;**
- e) Rentas de establecimientos permanentes situados en el extranjero;**
- f) Rentas pasivas que resulten de la aplicación de lo dispuesto en el artículo 41 G, cuando corresponda a las rentas a que se refieren las letras a), b) y g) de este numeral; y**
- g) Rentas provenientes de países con los cuales Chile haya suscrito un convenio para evitar la doble tributación, que esté vigente y en el que se haya comprometido el otorgamiento de un crédito por el o los impuestos a la renta pagados en el otro país contratante.**

2 Impuestos soportados en el extranjero que pueden ser utilizados como crédito.

Darán derecho a crédito los siguientes impuestos soportados en el extranjero:

- a) Crédito directo por impuesto de retención.**

Dará derecho a crédito el impuesto a la renta retenido en el extranjero sobre las rentas señaladas en el número 1 de este artículo.

- b) Crédito indirecto por impuesto corporativo.**

Dará derecho a crédito el impuesto a la renta pagado por la sociedad o entidad en el extranjero, en la parte que proporcionalmente corresponda a las utilidades que se remesan a Chile, o que deban computarse de acuerdo a lo establecido en el artículo 41 G.

Tratándose de establecimientos permanentes situados en el extranjero, o entidades controladas sin domicilio ni residencia en Chile conforme con el artículo 41 G, también darán derecho a crédito los impuestos a la renta que se adeuden hasta el ejercicio siguiente sobre las rentas de dichos establecimientos permanentes o entidades controladas que se deban incluir en la renta líquida imponible del contribuyente con domicilio, residencia, constituido o establecido en Chile. Para estos efectos, se considerarán sólo los impuestos pagados hasta el 31 de diciembre del ejercicio de presentación de la declaración anual de impuestos a la renta, conforme a lo dispuesto en el artículo 69. En caso que los impuestos sean pagados luego de la

fecha de presentación de la declaración anual de impuestos a la renta, conforme a lo dispuesto en el artículo 69, el crédito podrá utilizarse en el ejercicio siguiente.

c) Crédito indirecto respecto de entidades subsidiarias.

También dará derecho a crédito el impuesto a la renta pagado o retenido por una o más sociedades o entidades en la parte que proporcionalmente corresponda a las utilidades que repartan a la sociedad o entidad que remesa dichas utilidades a Chile, o que se devenguen de acuerdo a lo establecido en el artículo 41 G, siempre que todas se encuentren domiciliadas o residentes, o estén constituidas o establecidas en el mismo país y la referida sociedad o entidad que remesa las utilidades a Chile o cuyas rentas se devengan conforme con el artículo 41 G, sea dueña directa o indirecta del 10% o más del capital de las sociedades o entidades subsidiarias señaladas.

Asimismo, dará derecho a crédito el impuesto pagado o retenido por una sociedad o entidad domiciliada o residente, constituida o establecida en un tercer país con el cual Chile haya suscrito un convenio para evitar la doble tributación internacional u otro que permita el intercambio de información para fines tributarios, que se encuentre vigente, en el cual se hayan aplicado los impuestos acreditables en Chile. En este caso, la sociedad o entidad que remesa las utilidades a Chile o cuya renta se devenga conforme con el artículo 41 G, deberá ser dueña directa o indirecta del 10% o más del capital de las sociedades o entidades subsidiarias señaladas.

d) Crédito por impuesto adicional.

Dará derecho a crédito el impuesto adicional de esta ley, cuando las rentas que deban reconocerse en Chile correspondan en su origen a rentas de fuente chilena obtenidas por contribuyentes o entidades sin domicilio ni residencia en el país.

3 Determinación del monto de crédito por impuestos soportados en el extranjero.

Al término de cada ejercicio los contribuyentes determinarán una Renta Imponible y una Renta Neta para efectos del uso del crédito conforme con este artículo.

La Renta Imponible estará conformada por la Renta Neta más la totalidad de impuestos que pueden ser utilizados como créditos, con sus respectivos topes.

La Renta Neta consistirá en el resultado consolidado de utilidad líquida percibida o pérdida en relación a rentas respecto de las cuales se soportaron los impuestos en el extranjero, que constituya la renta del contribuyente afecta a impuesto en Chile, deducidos los gastos para producirla, en la proporción que corresponda. Para la determinación de la Renta Neta, se aplicarán, en lo que corresponda, 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 y de la aplicación de las reglas de corrección monetaria y de depreciación.

El crédito total disponible corresponderá a los impuestos soportados en el extranjero, el cual no podrá exceder de la cantidad menor entre el tope individual y el tope global que se describen a continuación:

a) Tope individual.

Corresponderá a la cantidad menor entre el impuesto efectivamente soportado en el extranjero y un 35% sobre la renta bruta de cada tipo de renta gravada en el extranjero, considerada en forma separada. Cuando no pueda acreditarse la renta bruta, el crédito no podrá exceder del 35% de una cantidad tal, que al restarle dicho 35%, el resultado sea equivalente a la renta líquida percibida.

b) Tope global.

Corresponderá al 35% de la cantidad que resulte de sumar a la Renta Neta de cada ejercicio, la cantidad menor entre los impuestos soportados en el extranjero y el tope individual precedentemente indicado.

Los contribuyentes que deban considerar como devengadas o percibidas las rentas pasivas a que se refiere el artículo 41 G, calcularán la Renta Neta y los topes individual y global para la aplicación del crédito, en el ejercicio en que se devenguen las rentas pasivas y, posteriormente, realizarán nuevamente la referida determinación en el ejercicio en que se perciban los dividendos o retiros de utilidades que correspondan a dichas rentas pasivas devengadas en ejercicios anteriores, considerando los valores reajustados. Para la determinación del crédito y del tope individual y global en el ejercicio en que se percibe el retiro o dividendo, se deberá computar el impuesto soportado respecto de dichas rentas en el ejercicio en que se consideraron devengadas y el impuesto retenido sobre los dividendos o retiros percibidos. Del crédito así calculado, deberá descontarse aquel que se rebajó del impuesto respectivo en el ejercicio en que se devengaron las rentas pasivas del artículo 41 G, reajustado. La determinación del crédito en el ejercicio en que se percibe el retiro o dividendo no afectará en caso alguno el crédito utilizado en el ejercicio en que se devengó la renta pasiva.

4 Imputación del crédito por impuestos soportados en el extranjero, correspondiente a rentas clasificadas en el artículo 20.

El crédito anual por impuestos soportados en el extranjero, determinado en conformidad a lo dispuesto en el número anterior, constituirá el crédito total disponible del contribuyente para el ejercicio respectivo, el que se deducirá del impuesto de primera categoría y de los impuestos finales, en la forma que se indica a continuación:

- A) Aplicación del crédito en relación con empresas definidas en el artículo 14.**
- a) Crédito imputable contra el impuesto de primera categoría.**
- i) Se agregará a la base imponible del impuesto de primera categoría, el crédito total disponible referido en el inciso primero, de este número 4.**
- ii) El crédito que se imputará contra el impuesto de primera categoría será equivalente a la cantidad que resulte de aplicar la tasa de dicho impuesto sobre la Renta Imponible determinada de acuerdo a este artículo.**
- iii) El crédito determinado en la forma indicada precedente, se imputará a continuación de aquellos créditos o deducciones que no dan derecho a reembolso y antes de aquellos que lo permiten.**
- iv) Cuando en el ejercicio respectivo se determine un excedente del crédito imputable contra el impuesto de primera categoría, ya sea por la existencia de una pérdida para fines tributarios o por otra causa, dicho excedente se imputará en los ejercicios siguientes, hasta su total extinción. Para efectos de su imputación, dicho crédito se reajustará según la variación del índice de precios al consumidor entre el último día del mes anterior al del cierre del ejercicio en que se haya determinado y el último día del mes anterior al cierre del ejercicio de su imputación.**
- v) El impuesto de primera categoría que haya sido pagado con crédito por impuestos soportados en el extranjero y que constituya, al momento del retiro o distribución, crédito conforme con lo que establecen los artículos 56 número 3) y 63, deberá registrarse en el saldo acumulado de crédito del registro SAC establecido en el artículo 14, letra A, número 2, letra d, y podrá deducirse de los impuestos finales, de acuerdo con lo indicado en la letra b) siguiente.**
- vi) No podrá en caso alguno ser objeto de devolución el impuesto de primera categoría en aquella parte en que se haya deducido de dicho tributo el crédito por impuestos soportados en el extranjero. Tampoco otorgará tal derecho, cualquier otro crédito al que se impute el crédito por impuestos de primera categoría que haya sido pagado de la forma indicada.**
- b) Crédito imputable contra los impuestos finales.**

La cantidad que resulte después de restar al crédito total disponible, aquella parte imputable al impuesto de primera categoría conforme a lo establecido en la letra a) precedente, constituirá el saldo de crédito imputable contra los impuestos finales.

El saldo de crédito aludido en el párrafo anterior, deberá registrarse en el registro SAC establecido en el artículo 14, letra A, número 2, letra d, y podrá deducirse de los impuestos finales, sin derecho a devolución o imputación a otros impuestos, o a recuperarse en los años posteriores, en caso de existir un remanente.

B) Personas naturales domiciliadas o residentes en Chile.

Las rentas que soportaron impuestos en el extranjero percibidas, o devengadas conforme con el artículo 41 G, por personas naturales domiciliadas o residentes en Chile, siempre que no formen parte de los activos asignados su empresa individual, se encontrarán exentas del impuesto de primera categoría, debiendo afectarse la Renta Imponible determinada de acuerdo a éste artículo, con el impuesto global complementario establecido en el artículo 52.

El crédito total disponible a que se refiere el inciso primero del presente número 4, se imputará contra el impuesto global complementario determinado en el ejercicio. El remanente de crédito que se determine, no dará derecho a devolución o imputación a otros impuestos ni podrá recuperarse en los años posteriores.

5 Imputación del crédito por impuestos soportados en el extranjero, correspondiente a rentas clasificadas en los números 1 y 2 del artículo 42.

a) Imputación contra el impuesto global complementario.

Los contribuyentes domiciliados o residentes en Chile que perciban rentas que soportaron impuestos en el extranjero clasificadas en el número 2 del artículo 42, podrán imputar como crédito contra el impuesto establecido en el artículo 52, los impuestos soportados en el extranjero respecto de dichas rentas.

El crédito anual por los impuestos soportados en el extranjero deberá ser imputado en contra del impuesto global complementario que se calcule sobre la Renta Imponible determinada de conformidad con lo establecido en el número 3 de este artículo.

El remanente de crédito que se determine, no dará derecho a devolución o imputación a otros impuestos, ni podrá recuperarse en los años posteriores.

b) Imputación contra el impuesto único de segunda categoría.

Los contribuyentes domiciliados o residente en Chile que perciban rentas que soportaron impuestos en el extranjero clasificadas en el número 1 del artículo 42, podrán imputar como crédito contra el impuesto establecido en el número 1 del artículo 42, los impuestos soportados en el extranjero por dichas rentas.

Para efectos de determinar el crédito, se aplicará lo establecido en el número 3 precedente, considerando que la Renta Imponible determinada conforme con este artículo estará conformada por las rentas líquidas percibidas clasificadas en el número 1 del artículo 42, más la totalidad de los impuestos que pueden ser utilizados como créditos, aplicando sólo el tope individual.

Para la imputación del crédito, los contribuyentes deberán efectuar una reliquidación anual del impuesto único de segunda categoría en conformidad a lo dispuesto en el artículo 47. El crédito anual que corresponda por los impuestos soportados en el extranjero que se calcula sobre la Renta Imponible determinada conforme al párrafo anterior, deberá ser imputado en contra del impuesto único de segunda categoría reliquidado que corresponda a las rentas que soportaron los impuestos en el extranjero.

El exceso que resulte de la comparación del impuesto único de segunda categoría pagado o retenido en Chile y el de la reliquidación de dicho impuesto, rebajado el crédito, se imputará a otros impuestos anuales o se devolverá al contribuyente por el Servicio de Tesorerías de acuerdo con las normas del artículo 97.

Lo anterior, salvo que los contribuyentes del artículo 42 número 1 obtuvieran, en el mismo ejercicio, otras rentas gravadas con el impuesto global complementario, en cuyo caso la Renta

Imponible determinada conforme con este artículo se gravará de acuerdo a la letra a) precedente.

Si se determina un remanente de crédito, este no dará derecho a devolución o imputación contra otros impuestos, ni podrá recuperarse en los años posteriores.

6 Registro de Inversiones en el Extranjero y deberes de información.

Los contribuyentes que realicen inversiones de las que produzcan rentas respecto de las cuales se tendría derecho a crédito conforme con este artículo, deberán inscribirse en el Registro de Inversiones en el Extranjero que llevará el Servicio de Impuestos Internos. La inscripción deberá realizarse en el año en que se efectúe la inversión respectiva. Alternativamente, en vez de inscribirse en el registro, los contribuyentes podrán presentar una declaración jurada en la forma y plazo que señale el Servicio mediante resolución. El Servicio emitirá una resolución donde determinará las formalidades del registro y la forma de realizar la inscripción. Asimismo, los contribuyentes deberán informar las inversiones, rentas e impuestos y demás antecedentes necesarios para identificar dichos conceptos en la forma y plazo que establezca el Servicio de Impuestos Internos mediante resolución.

El retardo u omisión en la inscripción o presentación de las declaraciones establecidas en esta letra, o la presentación de dicha declaración incompleta o con antecedentes erróneos, será sancionada con una multa de diez unidades tributarias mensuales, incrementada con una unidad tributaria mensual adicional por cada mes de retraso, con tope de cien unidades tributarias mensuales. La referida multa se aplicará conforme al procedimiento establecido en el artículo 161 del Código Tributario.

7 Normas comunes.

a) Para efectuar el cálculo del crédito por los impuestos soportados en el extranjero, tanto los impuestos respectivos como las rentas a que se refiere este artículo, se convertirán a su equivalente en pesos chilenos de acuerdo a la paridad cambiaria entre la moneda nacional y la moneda extranjera correspondiente, vigente en la fecha en que dichas cantidades se perciban, salvo que se trate de contribuyentes que no estén obligados a aplicar las normas sobre corrección monetaria, en cuyo caso se utilizará la paridad cambiaria vigente al término del ejercicio respectivo.

Para determinar la paridad cambiaria entre la moneda nacional y la moneda extranjera, se estará a la información que publique el Banco Central de Chile en conformidad a lo dispuesto en el número 6 del Capítulo I del Compendio de Normas de Cambios Internacionales. Si la moneda extranjera en que se ha efectuado el pago no es una de aquellas informada por el Banco Central, el impuesto pagado en el extranjero en dicha divisa deberá primeramente ser calculado en su equivalente en dólares de los Estados Unidos de América, de acuerdo a la paridad entre ambas monedas que se acredite en la forma y plazo que establezca el Servicio de Impuestos Internos mediante resolución, para luego convertirse a su equivalente en pesos chilenos de la forma ya indicada. A falta de norma especial, para efectos de establecer el tipo de cambio aplicable, se considerará el valor de las respectivas divisas en el día en que se ha percibido o devengado, según corresponda, la respectiva renta.

No se aplicará el reajuste a que se refiere este número cuando el contribuyente lleve su contabilidad en moneda extranjera, sin perjuicio de convertir los impuestos que corresponda pagar en el extranjero y las rentas gravadas en el extranjero a su equivalente en la misma moneda extranjera en que lleva su contabilidad.

b) Darán derecho a crédito los impuestos obligatorios a la renta pagados, retenidos o adeudados en forma definitiva en el extranjero, siempre que sean equivalentes o similares a los impuestos contenidos en la presente ley, ya sea que se apliquen sobre rentas determinadas de resultados reales o rentas presuntas sustitutivas de ellos. Los créditos otorgados por la legislación extranjera al impuesto pagado en el extranjero, se considerarán como parte de este último. Si el total o parte de un impuesto a la renta fuere acreditable a otro impuesto a la renta, respecto de la misma renta, se rebajará el primero del segundo, a fin de no generar una doble deducción de un mismo impuesto respecto de la misma renta determinada por un mismo contribuyente. Si la aplicación o monto del impuesto soportado en el extranjero depende de su

admisión como crédito contra el impuesto a la renta que grava en el país de residencia al contribuyente que obtiene una renta de las incluidas en este artículo, dicho impuesto no dará derecho a crédito en Chile.

c) Los impuestos pagados, retenidos o adeudados en el extranjero, deberán acreditarse mediante el correspondiente comprobante de pago o declaración de impuestos en el extranjero, o bien, con un certificado oficial expedido por la autoridad competente del país extranjero. Cuando no se disponga del comprobante de pago, declaración de impuestos en el extranjero o el certificado oficial expedido por la autoridad competente del país extranjero, el contribuyente podrá acreditarlo por cualquier medio de prueba legal. Para la acreditación será suficiente una traducción no oficial de los antecedentes, salvo que se requiera por motivos fundados una traducción oficial en un proceso de fiscalización conforme con el artículo 59 del Código Tributario. De la misma forma deberá acreditarse la participación en las sociedades y entidades extranjeras que dan origen al crédito directo e indirecto. Los funcionarios del Servicio deberán agotar todos los medios que estén a su disposición para los efectos de verificar la veracidad y exactitud de los antecedentes aportados, aun cuando se trate de documentos que no hubiesen sido traducidos, legalizados o autenticados.

e) El Servicio de Impuestos Internos podrá verificar la efectividad de los pagos o retenciones de los impuestos soportados en el extranjero y el cumplimiento de las demás condiciones que se establecen en el presente artículo, a través de intercambios de información de conformidad con los convenios suscritos que correspondan.”

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 del artículo 17, con excepción de las letras f), ~~y-g)~~ **y h)** de dicho número, y en el artículo 57. 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 **o declarada ante** el Servicio de Impuestos Internos en la forma establecida en ~~el número 6~~ ~~el número 2 de la letra D~~ 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 haya efectuado oportunamente el registro **o declaración** o no se pueda contar con la referida documentación, la disminución o retiro de capital deberá acreditarse mediante la documentación pertinente, debidamente autenticada, cuando corresponda, de la forma y en el plazo que establezca el Servicio de Impuestos Internos mediante resolución. **Para efectos de lo anterior, los contribuyentes que obtengan ingresos de fuente extranjera o que retornen el capital invertido en el exterior, deberán convertir dichas cantidades a su equivalente en pesos chilenos de acuerdo a la paridad cambiaria entre la moneda nacional y la moneda extranjera correspondiente vigente al término del ejercicio respectivo conforme a lo dispuesto en la letra a), del número 7 del artículo 41 A.**

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 número 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 **la letra a), del número 7** ~~el número 1 de la letra D~~ del artículo 41 A, vigente al término del ejercicio en Chile.

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

3 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. Para determinar la

renta proveniente de la enajenación de las acciones y derechos sociales, los contribuyentes sujetos al régimen de corrección monetaria de activos y pasivos deducirán el valor al que se encuentren registrados dichos activos al comienzo del ejercicio, incrementándolo o disminuyéndolo previamente con las nuevas inversiones o retiros de capital. Los contribuyentes que no estén sujetos a dicho régimen 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 resultante de aplicar **la letra a), del número 7** ~~el número 1 de la letra D~~ del artículo 41 A. También formarán parte del costo referido anteriormente, las utilidades o cantidades que se hayan afectado con las normas del artículo 41 G **que se encuentren acumuladas en la entidad controlada a la fecha de enajenación y que previamente se hayan gravado con el impuesto que corresponda al contribuyente o entidad que controla a dicha entidad** ~~que se encuentren acumuladas en la empresa a la fecha de enajenación y que previamente se hayan gravado con los impuestos de primera categoría y global complementario o adicional~~. Para estos efectos, las citadas utilidades o cantidades se considerarán por el monto a que se refiere el artículo 41 G.

4 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. Para estos efectos se considerará que el impuesto de primera categoría aplicado sobre las rentas de fuente extranjera, es aquel que se determine sobre la **renta imponible de fuente extranjera a que se refiere el número 3 del artículo 41** ~~renta líquida extranjera más el crédito por impuestos pagados en el exterior que en definitiva resulte aplicable~~.