



# NOVEDADES TRIBUTARIAS

AGOSTO 2021

- › IMPUESTO ADICIONAL COMO CRÉDITO PARA IMPUESTO DE PRIMERA CATEGORÍA Y FINALES
- › CRÉDITO POR IMPUESTO TERRITORIAL E IMPUESTO GLOBAL COMPLEMENTARIO
- › COMENTARIOS A FALLO DICTADO EN PRIMERA INSTANCIA POR EL PRIMER TTA DE SANTIAGO, QUE DIO LUGAR AL RECLAMO PRESENTADO EN CONTRA DE LIQUIDACIONES DETERMINADAS POR EL SII, CONFIRMADO RECIENTEMENTE POR LA CORTE DE APELACIONES DE SANTIAGO. CAUSA ROL N°2 -2021.

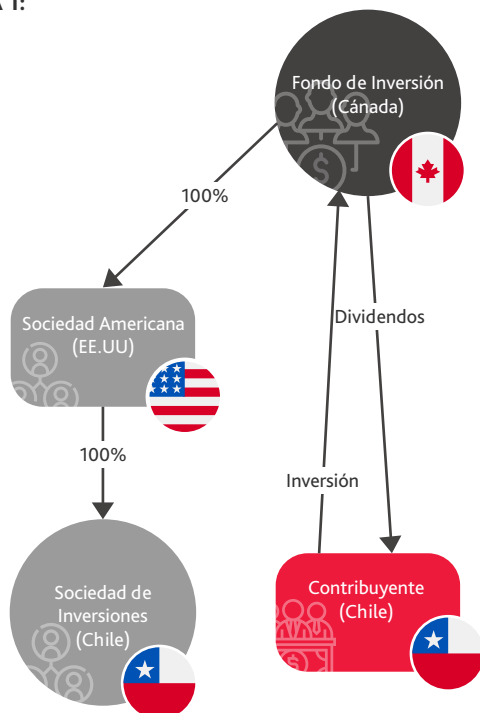
## SECCIÓN INFORMATIVA



# IMPUESTO ADICIONAL COMO CRÉDITO PARA IMPUESTO DE PRIMERA CATEGORÍA Y FINALES

Con fecha 4 de agosto de 2021, el Servicio de Impuestos Internos, ha emitido el oficio N° 2001 en el cual se refiere a la utilización como crédito del Impuesto Adicional en contra del Impuesto de Primera Categoría e Impuestos Finales, conforme al art. 41 A, núm. 2, letra d) de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR).

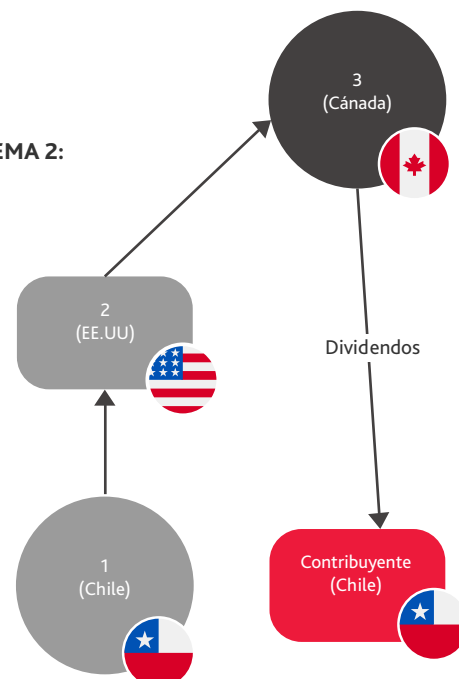
El contribuyente es una empresa chilena, la cual mantiene inversiones en un fondo con residencia en Canadá (Fondo de Inversiones Canadá). Dicho fondo es dueño del 100% de las acciones de una sociedad con residencia en Estados Unidos (Sociedad Americana), la que, a su vez, es dueña de una sociedad con residencia en Chile (Sociedad de Inversiones Chile). Lo anterior, se encuentra graficado en el siguiente esquema:

**ESQUEMA 1:**


En octubre de 2020, el fondo canadiense distribuyó dividendos a sus inversionistas, dentro de los cuales se encuentra el Contribuyente Chileno. El contribuyente indica que dichas utilidades provienen de la Sociedad de Inversiones en Chile, que

fueron distribuidas a la Sociedad Americana, la que, a su vez, distribuyó dividendos al Fondo de Inversiones en Canadá. Concluyendo que las rentas son de fuente chilena. Indica que, tanto el fondo como la sociedad en EEUU, son entidades fiscalmente transparentes, según la normativa tributaria vigente en Canadá y Estados Unidos y, por consiguiente, las utilidades percibidas por dichas entidades no fueron sometidas a nuevos impuestos en esos países.

Así, como se muestra en el esquema 2, las rentas pasan desde Chile (1) a Estados Unidos (2), de Estados Unidos (2) a Canadá (3) y, finalmente, desde el Fondo de Inversiones en Canadá (3) al Contribuyente en Chile.

**ESQUEMA 2:**


El contribuyente pide confirmar si efectivamente dichas rentas son de fuente chilena, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 41 A, citado. Al respecto, el Servicio de Impuestos Internos sólo se limita a indicar que la normativa citada señala que se podrá utilizar como crédito el Impuesto Adicional pagado por la inversión en Canadá, cuando las rentas remesas a Canadá y, que luego se reconozcan en Chile, correspondan a rentas de fuente chilena.

El caso es interesante porque trata de la aplicación del artículo 41 A, que comprende expresamente al Impuesto Adicional de la LIR entre las situaciones de impuestos "soportados" en el extranjero, y que dan derecho a crédito, cuando las rentas que deban reconocerse en Chile correspondan en su origen a rentas de fuente chilena.

Si se trata o no de rentas de fuente chilena será en definitiva una cuestión de prueba en el evento de una fiscalización, pues las rentas recibidas por la empresa en el país pueden provenir de otras actividades desarrolladas en el exterior por las compañías residentes en el extranjero.

Pero lo remarcable en la operación descrita es que el Impuesto Adicional, retenido y enterado en arcas fiscales de Chile por una empresa residente en el país, termina resultando imputable como crédito en contra de impuestos a la renta de otro contribuyente también residente en Chile.

El oficio se refiere además a otros aspectos del crédito. En relación con la cantidad de impuesto soportado en el extranjero que puede utilizar el contribuyente en Chile como

crédito, se indica que el artículo 41 A N°3 señala que el crédito estará constituido por el Crédito Total Disponible, el cual no puede exceder la cantidad menor entre el tope individual y el tope general, explicado en el siguiente cuadro. Se debe tener en consideración que, si existe obligación de restitución, se soportará el impuesto adicional con tasa de 44,45%, de lo contrario será una tasa del 35%.

TOPE INDIVIDUAL	TOPE GLOBAL
Corresponde 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 de forma separada.	Corresponde 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.

Se refiere también el oficio a si resulta imputable el exceso del crédito total disponible para los ejercicios siguientes, y si se podrá imputar el crédito total disponible para los impuestos finales, señalando que, si queda remanente del crédito una vez utilizado en contra del Impuesto de Primera Categoría, se podrá utilizar para el ejercicio siguiente (hasta su total extinción), además de poder ser utilizado imputándolo a los impuestos finales que deban pagar los propietarios de la empresa chilena.

$$\text{Exceso} = \text{Crédito Total Disponible} - \text{Parte que fue utilizada por el Impuesto de Primera Categoría}$$





# CRÉDITO POR IMPUESTO TERRITORIAL E IMPUESTO GLOBAL COMPLEMENTARIO

La explotación de inmuebles, como por ejemplo, el arrendamiento u otras formas de cesión del uso o goce de bienes raíces, es una actividad común en nuestro país y, por regla general, las rentas obtenidas en este tipo de operaciones se encuentran afectas a Impuesto de Primera Categoría. Sin embargo, respecto de las personas naturales<sup>1</sup>, la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR) establece que la renta efectiva de los bienes raíces no agrícolas se encuentra exenta de dicho gravamen.

De esta manera, los ingresos que obtengan las personas naturales por la explotación de inmuebles, que no pertenezcan a la serie agrícola, solo se encontrarán afectos a Impuesto Global Complementario, en adelante, también, "IGC".

Un aspecto importante a tener en consideración al momento de determinar los impuestos que debemos pagar es conocer los créditos que proceden en contra de éstos y, en relación a los contribuyentes de IGC, el artículo 56 de la LIR establece una serie de cantidades que pueden ser utilizadas como crédito en contra del tributo.

Una de estas cantidades corresponde al crédito por Impuesto Territorial, el cual, de acuerdo con el N°5 del referido artículo 56, incorporado por la Ley 21.210 sobre Modernización Tributaria, podrá ser imputado en contra del Impuesto Final, en la medida que se cumplan los siguientes requisitos:

- a. Debe tratarse de la explotación de bienes raíces no agrícolas.
- b. El contribuyente debe ser una persona natural propietaria o usufructuaria del inmueble.
- c. El contribuyente debe determinar la renta efectiva según contrato.

d. El Impuesto territorial debe ser pagado dentro del año comercial en que fueron obtenidos los ingresos que se declaran.

e. La imputación como crédito puede realizarse hasta el monto neto del IGC determinado.

En caso de que, una vez utilizado el impuesto como crédito, se genere un excedente del mismo, por ejemplo, por ser inferior el IGC, dicho exceso no dará derecho a devolución ni podrá imputarse a otro impuesto.



Finalmente, se debe tener presente que, de ser utilizado el Impuesto Territorial como crédito en contra del Impuesto Global Complementario, no podrá ser deducido de la renta bruta global (afecta) del contribuyente, que es la otra posibilidad legal contemplada en el artículo 55, letra a) de la LIR.

<sup>1</sup> Se excluye al empresario individual que tiene asignado el inmueble a la empresa, Oficio N°522 de 2021.

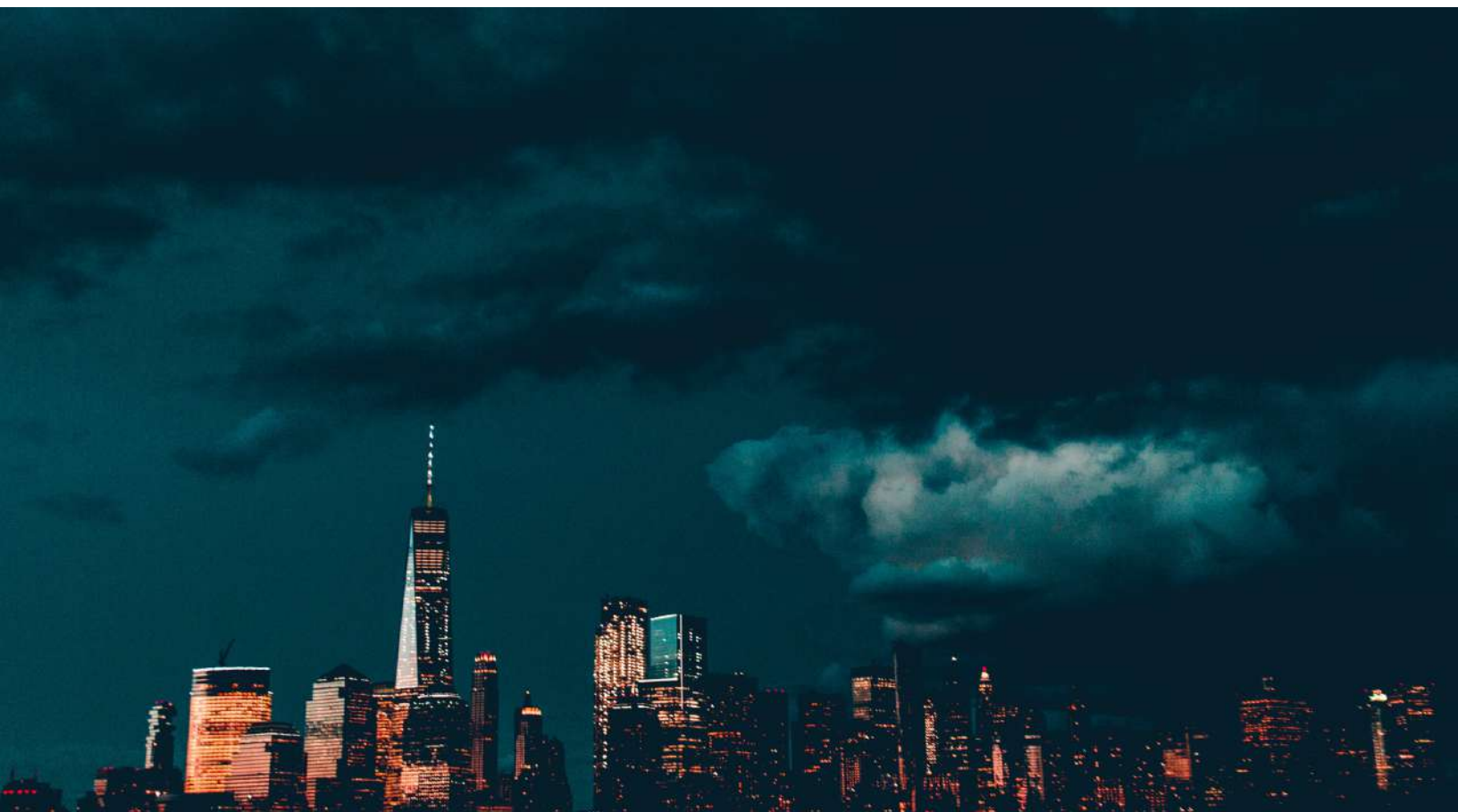


## Comentarios a fallo dictado en primera instancia por el Primer TTA de Santiago, que dio lugar al reclamo presentado en contra de liquidaciones determinadas por el SII, confirmado recientemente por la Corte de Apelaciones de Santiago. Causa rol N°2 -2021.

La causa versa sobre los intereses que se devengan con la liquidación parcial de una cuenta corriente mercantil existente entre una empresa y su matriz. Dichos intereses son considerados gasto necesario para producir la renta por la deudora de estos, así como son ingresos por la acreedora.

Un aspecto interesante es lo relativo a la obligación de pagar intereses que surge de la liquidación parcial de la cuenta corriente mercantil. Se discutió en la causa que, en este caso, surgiera la *obligación de pagar intereses ya que, según la contraparte en el juicio, los saldos (acreedor/deudor) que resultaban de liquidaciones parciales de la cuenta, se aportaban a la cuenta al día siguiente de su determinación, de manera que no existiría mora en su pago, rechazando el gasto de intereses.*

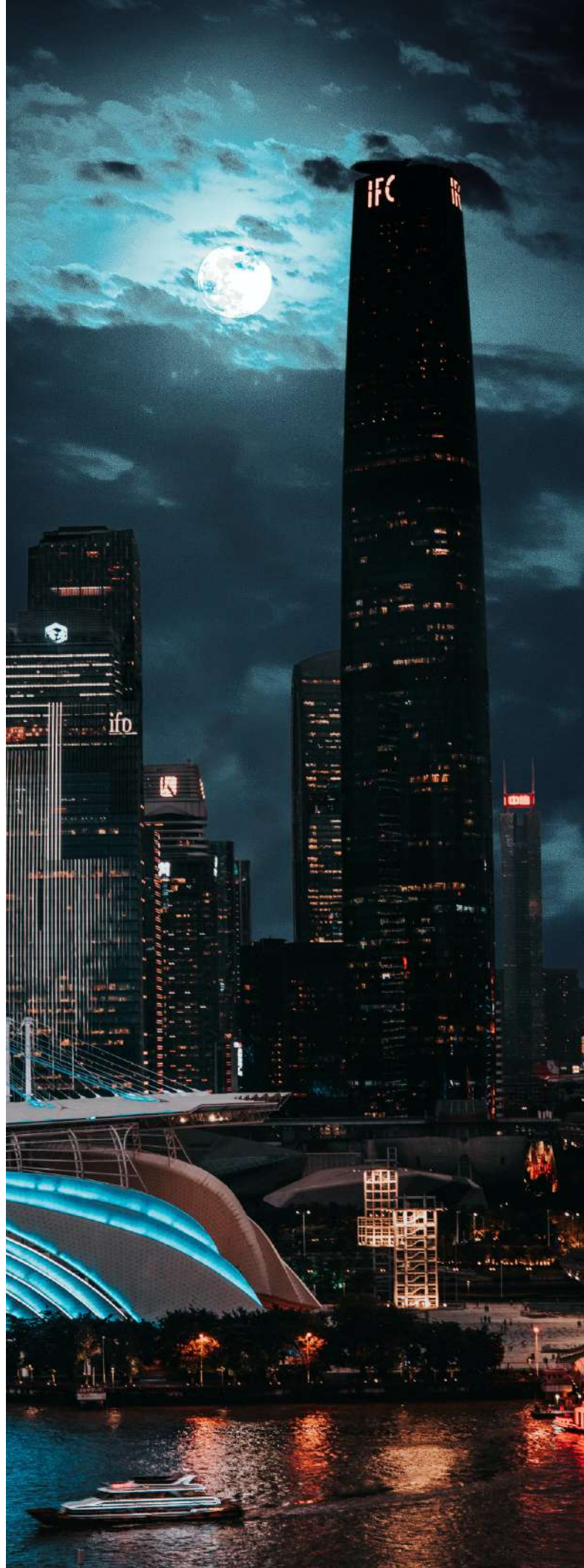
Sin embargo, hay un error conceptual en esta apreciación: los intereses que se determinaban para el saldo adeudado de la liquidación parcial, no corresponden a intereses moratorios, sino que a intereses convencionales, pactados por las partes en el propio contrato de cuenta corriente mercantil, originados por el saldo adeudado. La determinación de intereses convencionales puede efectuarse en conformidad al Art. 617 del Código de Comercio, que establece que *"Las partes podrán, entre otros aspectos, determinar la época de los balances parciales, la tasa del interés y la comisión y acordar todas las demás cláusulas accesorias que no sean prohibidas por la ley."*



Por otra parte, debe considerarse que el Art. 614. del Código de Comercio establece que *“el saldo definitivo o parcial será considerado como un capital productivo de intereses”*. En el caso de autos, el capital adeudado y que produce los intereses, es precisamente el que resulta de la liquidación parcial de la cuenta que las partes hacen anualmente. De esa liquidación o carta de conciliación, como la denominan las partes, surge precisamente el K que una de las partes adeuda a la otra, y los intereses que resultan, que son los que las partes han pactado. Cuestión diferente es que acto seguido acuerden continuar la cuenta corriente mercantil. Esta continuación es lo propio del contrato de cuenta corriente mercantil cuando se liquida parcialmente la cuenta, como lo señala el artículo 612 del Código de Comercio, al disponer que *“La conclusión de la cuenta corriente es definitiva cuando no debe ser seguida de ninguna operación de negocios, y parcial en el caso inverso”*.

Al respecto, recordemos que el Art. 606 del Código de Comercio, dispone que es de la naturaleza de la cuenta corriente que todos los valores del débito y crédito produzcan intereses legales o los que las partes hubieren estipulado.

En este caso, las partes, actuando de buena fe, estipularon que el saldo deudor generara los intereses indicados, ya que, en condiciones normales de mercado, el financiamiento obtenido desde una institución financiera originaría dicha obligación, que es lo que debiera interesar también al punto de vista fiscalizador, porque las empresas relacionadas deben conducirse como partes independientes en esta materia, fijando precios de mercado a las prestaciones intragrupo. La posición contraria conllevaría a que no existiera la obligación de pagar intereses por la obtención de esos recursos financieros, es decir, que se tratara de un acto gratuito, una mera liberalidad, algo fuera de mercado, lo que sería contrario al objetivo del Código Tributario que faculta al SII para tasar las ventas y servicios cuyo valor sea notoriamente inferior al corriente en plaza.



## CONTÁCTENOS

### CRISTIÁN VARGAS

SOCIO TAX & LEGAL  
cvargas@bdo.cl

### ANDREA FILIPINI

SOCIA TAX & LEGAL  
andrea.filipini@bdo.cl

### MAURICIO BENÍTEZ

PARTNER TAX & LEGAL (ITC) / SOCIO COMERCIAL (ILP CHILE)  
mbenitez@bdo.cl

### FRANSSESCA FORNÉ

ABOGADA TAX & LEGAL  
fforne@bdo.cl

### BASTIÁN CASTILLO

ABOGADO TAX & LEGAL  
bcastillo@bdo.cl



Esta publicación ha sido elaborada detenidamente, sin embargo, ha sido redactado en términos generales y debe ser considerado, interpretado y asumido únicamente como una referencia general. No puede utilizarse como base para amparar situaciones específicas. Usted no debe actuar o abstenerse de actuar de conformidad con la información contenida en este documento sin obtener asesoramiento profesional específico. Póngase en contacto con BDO Auditores & Consultores Ltda., para tratar estos asuntos en el marco de sus circunstancias particulares. BDO Auditores & Consultores Ltda., sus socios, directores, gerentes y empleados no aceptan ni asumen ninguna responsabilidad o deber de cuidado ante cualquier pérdida derivada de cualquier acción realizada o no por cualquier individuo al amparo de la información contenida en esta publicación o documento o ante cualquier decisión basada en ella.

BDO Auditores & Consultores Ltda., una sociedad chilena de responsabilidad limitada, es miembro de BDO International Limited, una compañía limitada por garantía del Reino Unido, y forma parte de la red internacional BDO de empresas independientes asociadas. BDO es el nombre comercial de la red BDO y de cada una de las empresas asociadas de BDO.

Copyright ©2020 BDO Auditores & Consultores Ltda.

Queda prohibida su reproducción o copia parcial o total del contenido sin nuestro pleno consentimiento.

Documento elaborado por Bastián Castillo, Franssesca Forné y Luccia Berolatti.