

UNIVERSIDAD DE CHILE
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y ADMINISTRATIVAS
ESCUELA DE SISTEMAS DE INFORMACION Y AUDITORIA

NORMAS LEGALES PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACION INTERNACIONAL

Seminario para optar al título de Ingeniero en Información y Control De Gestión.

Gisella Aguirre Baeza.

Claudia Parada Salazar.

María Ester Pinto Ulloa.

Andrea Sáez Osses.

Iván Orellana Vergara

Primavera – 2002

| | |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|
| INTRODUCCION . | 1 |
| Principios Tributación Directa . . | 2 |
| Principios Tributación Indirecta . | 2 |
| CAPITULO I: VISION DE LOS IMPUESTOS A LA RENTA . | 7 |
| I.- ESTRUCTURA LEY IMPUESTO A LA RENTA EN CHILE . . | 7 |
| 1.1.- DEFINICIONES . . | 8 |
| II. SISTEMA TRIBUTARIO DE ARGENTINA . . | 11 |
| 2.1.- ORGANIZACION JURIDICA . | 11 |
| 2.2.- RÉGIMEN DE COPARTICIPACIÓN FEDERAL DE IMPUESTOS . . | 11 |
| 2.3.- DISTINTOS TIPOS DE GRAVAMENES . . | 11 |
| III. SISTEMA TRIBUTARIO DE MEXICO . . | 12 |
| 3.1.- RÉGIMEN GENERAL . . | 12 |
| 3.2.- REGIMEN SIMPLIFICADO . . | 12 |
| 3.3.- REGIMEN DE PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES . | 13 |
| 3.4.- ASALARIADOS . | 13 |
| IV SISTEMA TRIBUTARIO DE CANADA . | 14 |
| CAPITULO II: CONVENIOS INTERNACIONALES DE CHILE QUE TIENDEN A DISMINUIR LA DOBLE TRIBUTACION INTERNACIONAL . | 17 |
| I.- CONVENIO CON ARGENTINA . | 20 |
| II.- CONVENIO CON MEXICO . | 23 |
| III.- CONVENIO CON CANADA . . | 25 |
| CAPITULO III: NORMAS EN LA LEY DE IMPUESTOS A LA RENTA RELACIONADAS CON LA TRIBUTACION INTERNACIONAL . | 31 |
| I.- ARTICULO 10 DE LA LEY DE IMPUESTOS A LA RENTA . | 31 |
| 1.1.- INTERPRETACION DEL ARTICULO . . | 32 |
| II.- ARTICULO 11 DE LA LEY DE IMPUESTOS A LA RENTA . . | 32 |
| 2.1.- INTERPRETACION DEL ARTICULO . . | 32 |
| III.- ARTICULO 12 DE LA LEY DE IMPUESTOS A LA RENTA . | 33 |

| | |
|-------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| 3.1.- INTERPRETACION DEL ARTICULO . . | 33 |
| IV.- ARTICULO 41 A DE LA LEY DE IMPUESTOS A LA RENTA . | 33 |
| 4.1.- INTERPRETACION DEL ARTICULO . . | 36 |
| V.- ARTICULO 41 B DE LA LEY DE LA RENTA . | 43 |
| 5.1.- INTERPRETACION DEL ARTICULO . . | 44 |
| VI.- ARTÍCULO 41 C DE LA LEY DE LA RENTA . | 45 |
| 6.1.- INTERPRETACION DEL ARTICULO . . | 48 |
| CAPITULO IV: EJERCICIOS PRÁCTICOS . . | 61 |
| I.- EJERCICIO SEGUN CONVENIO CON ARGENTINA, DONDE SE APLICA EL PRINCIPIO DE EXENCIÓN . | 61 |
| 1.1.- EJERCICIO N°1 . | 61 |
| II.- EJERCICIOS SOBRE LAS NORMAS DEL ARTÍCULO 41 A DE LA LEY DE RENTA .. | 62 |
| 2.1.- EJERCICIO N° 1: Contribuyentes obligados a llevar contabilidad . . | 62 |
| 2.2.- EJERCICIO N°2: Contribuyentes sin Contabilidad . . | 63 |
| 2.3.- EJERCICIO N°3: Agencias y otros Establecimientos Permanentes . . | 64 |
| III.- EJERCICIOS SOBRE LAS NORMAS DEL ARTICULO 41 C DE LA LEY DE RENTA .. | 65 |
| 3.1.- EJERCICIO N°1: Relacionado con el crédito contra impuestos finales . . | 65 |
| 3.2.- Ejercicios relacionado con el crédito en el caso de servicios personales. . | 69 |
| CONCLUSION . | 79 |
| BIBLIOGRAFIA . | 83 |
| ANEXO . . | 85 |

INTRODUCCION

El proceso de globalización se ha ido produciendo a través de la creación de acuerdos de libre comercio entre grupos de países, mercados comunes, aperturas unilaterales, tratados bilaterales, etc.; en busca de una verdadera y sólida integración económica y haciendo énfasis en un aspecto tan importante como lo es el Comercio Internacional. La apertura de la economía o el libre movimiento de bienes de consumo o de capital a través de la frontera de los países, tiene importantes implicancias para la tributación directa e indirecta de una sociedad.

Esto radica en el hecho de que cada flujo internacional de bienes o capitales está sujeto a dos jurisdicciones tributarias, la del país que envía y la del país que recibe. Así es como surge el problema de la **DOBLE TRIBUTACIÓN INTERNACIONAL**. En palabras de Grizziotti: *"no basta que la misma riqueza y el mismo sujeto económico sean gravados dos veces para que se pueda hablar de duplicación del tributo, sino que se necesita que se grave dos veces por el mismo impuesto"*.

El tema de la doble tributación internacional se produce cuando bienes o flujos monetarios son afectados o gravados dos veces por una o varias jurisdicciones fiscales. Para el caso de una inversión internacional, el inversionista se hace contribuyente tanto del sistema fiscal de su país de origen, como del sistema impositivo del país en el que invierte. En este sentido, la figura de doble tributación a que es sometida una empresa, surge cuando su ingreso es gravado tanto en el país receptor de la inversión, como en el de su domicilio, o cuando las actividades de un mismo negocio se consideran realizadas en territorios diferentes.

Es por ello, que viendo la importancia de este tema es necesario expresar que la materia aquí tratada constituye un verdadero reto para los gobiernos de nuestros países, que buscan mediante las diversas políticas tributarias incentivar el comercio y la inversión extranjera dentro de sus fronteras y aún más tratándose de un tema tan importante como la búsqueda de la eliminación de la doble tributación internacional en los sistemas tributarios de los distintos países.

Para explicar el problema de la doble tributación internacional es necesario primero indicar los principios que rigen la tributación directa e indirecta.

Principios Tributación Directa

Principio de Residencia : utiliza el lugar de residencia del contribuyente como la base para el establecimiento de las obligaciones tributarias. Los residentes de un país son gravados uniformemente sobre el total de sus ingresos, sin preocuparse de la fuente de ese ingreso (doméstico o extranjero). A su vez, los no residentes no son gravados por el país anfitrión sobre sus ingresos originados en dicho país.

Principio de Fuente : enfatiza donde se origina el ingreso (fuente) como la base para establecer las responsabilidades tributarias. De acuerdo a este principio, el ingreso originado en el país anfitrión es gravado uniformemente, sin preocuparse de la residencia del receptor del ingreso. Los residentes del país anfitrión no son gravados por el país anfitrión sobre sus ingresos de fuente extranjera.

El problema de la doble tributación internacional sobre un mismo ingreso se origina cuando ambos principios se mezclan, ya sea dentro del país o entre diferentes países.

En otras palabras, esto se produce cuando un país grava la renta de sus contribuyentes (Principio de Residencia) y otro Estado grava también a algunos de esos sujetos en base al criterio de la fuente donde se originó la renta. Ejemplo: una persona domiciliada en Chile gravará sus rentas tanto nacionales como extranjeras según nuestra legislación; sin embargo si esta persona presta servicios en el extranjero, esas rentas también serán gravadas en el extranjero produciéndose el problema de la doble tributación

Principios Tributación Indirecta

Principio del Destino : coloca el impuesto al valor agregado sobre todos los bienes y servicios destinados al consumo final en ese país, sin considerar la fuente de producción. Por ende las exportaciones están exentas, mientras que las importaciones son gravadas. Es decir, el impuesto al valor agregado basado en el destino es esencialmente un impuesto al consumo.

Principio de la Fuente : coloca el impuesto sobre todos los bienes y servicios

producidos en ese país, independiente de su destino final. Por ende, las exportaciones son gravadas, mientras que las importaciones están exentas. Es decir, el impuesto al valor agregado basado en la fuente es un impuesto sobre el producto nacional bruto menos la inversión doméstica bruta.

Si un bien es producido en el país anfitrión y luego exportado a un mercado extranjero, bajo el principio de la fuente el valor agregado sería gravado en el país anfitrión, independiente del punto de venta. Bajo el principio del destino, el valor agregado estaría exento del impuesto del país anfitrión si el bien fuese embarcado directamente y gravado inmediatamente al arribo en el país extranjero, si este país aplicara el principio de destino.

En nuestro país el problema de la doble tributación internacional se presenta fundamentalmente en los Impuestos a la Renta y al Patrimonio. Debido a lo anterior, en el presente trabajo analizaremos los distintos convenios que Chile ha celebrado, dándole importancia a aquellos que están vigentes y también analizaremos las normas establecidos para evitar dicho problema.

Al producirse una doble tributación crea un obstáculo para el comercio internacional, pues encarece las inversiones exteriores, para el desarrollo de los negocios, las empresas y los servicios transfronterizos. Es por eso que muchos Estados adopten medidas para la neutralidad fiscal e intentar eliminar la Doble Tributación Internacional. Estas medidas se concretizan en convenios, la solución más adecuada para este problema. Los convenios contemplan no sólo las reglas que usarán para evitar la doble imposición sino también los mecanismos para que se dé la colaboración entre las Administraciones Tributarias a fin de detectar casos de evasión fiscal. Mediante el uso de los convenios, los Estados firmantes renuncian a gravar determinadas ganancias y acuerdan que sea sólo uno de los Estados el que cobre el impuesto o que se realice una imposición compartida, es decir, que ambos Estados recauden parte del impuesto total que debe pagar el sujeto. En estos acuerdos internacionales se pueden acordar mecanismos de compensación tributaria para evitar o contrarrestar el doble gravamen, como las de la reciprocidad, la deducción, la exención y el crédito de impuestos. Igualmente pueden establecerse exoneraciones totales o parciales de impuestos directos o indirectos, aún con base en la simple cooperación internacional.

Los acuerdos de doble tributación son uno de los aspectos que más demandan los inversionistas extranjeros debido a que con ellos se posibilita que las empresas graven sus utilidades en un solo país y puedan destinar los recursos libres a la creación de nuevos negocios. En Chile, a través de la Oficina de Tributación Internacional que se encuentra en el departamento normativo y responde al Director del Servicio de Impuestos Internos dentro del Ministerio de Hacienda, se han realizado convenios con los siguientes países:

Argentina: Según Decreto Supremo N° 32, del 7 de enero de 1986. Promulga el convenio entre Chile y Argentina para evitar la Doble Tributación en materia de Impuesto sobre la Renta, ganancia o Beneficio y sobre el capital y el Patrimonio. Dicho convenio está basado en el método de la "exención". 1.

México: El Convenio entró en vigor el 15 de noviembre de 1999 entre la República de 2.

Chile y los Estados Unidos Mexicanos para evitar la doble Imposición e impedir la Evasión Fiscal en materia de Impuestos sobre la Renta y al Patrimonio y se aplica con respecto a los impuestos sobre las rentas que se obtengan y a las cantidades que se paguen, abonen en cuenta, se pongan a disposición o se contabilicen como gasto, a partir del 01 de enero del año 2000.

Canadá: El Convenio entró en vigor el 28 de octubre de 1999 entre la República de Chile y Canadá para evitar la doble Tributación y para prevenir la Evasión Fiscal en relación a los Impuestos a la Renta y al Patrimonio, proteger a los residentes de un Estado Contratante que invierten en el otro Estado Contratante o desarrollen actividades en él, de cualquier forma de discriminación tributaria y finalmente, establecer un procedimiento para resolver, en la medida de lo posible, las disputas tributarias que se produzcan en la aplicación de las disposiciones del Convenio, a partir del 01 de enero del año 2000. 3.

Acuerdos de Asociación Económica suscritos: Forman parte de estos convenios los TLC, (Tratados de Libre Comercio) Nafta, (Tratados de Libre Comercio de América del Norte), MERCOSUR, (Mercado Común del Sur), UE, (Unión Europea). Estas negociaciones son catalogadas como convenios comerciales multilaterales. Chile participa frente a estas organizaciones con el objeto de abrir los mercados, asegurar condiciones de acceso y la estabilidad de las exportaciones, eliminar las barreras al comercio, etc. El último tratado celebrado fue con la UE: "Con la presencia de las máximas autoridades de las delegaciones de todos los países participantes en la II Cumbre de Jefes de Estado y de Gobierno de la Unión Europea, América Latina y el Caribe, fue firmada el 17 de Mayo de 2002 en Madrid, la Declaración Política del exitoso cierre de las negociaciones para un Acuerdo de Asociación Política, Económica y de Cooperación entre Chile y la UE". Los miembros de la Comunidad Europea son: El Reino de Bélgica, El Reino de Dinamarca, La República Federal de Alemania, La República Helénica, El Reino de España, La República Francesa, Irlanda, La República Italiana, El Gran Ducado de Luxemburgo, El Reino de los Países Bajos, La República de Austria, La República Portuguesa, La República de Finlandia, El Reino de Suecia, El Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte. Los países miembros de América Latina son Argentina, Bolivia, Brasil, Perú y Uruguay. 4.

A la fecha, se encuentran vigentes los convenios con Argentina, que data de marzo de 1986, México y Canadá con fecha de enero de 2000. Sin embargo, aún existe un conjunto de veinte países con los que Chile mantiene diversos grados de acuerdo en sus negociaciones. Los tres convenios que ya están cerrados son con Polonia, Noruega y Ecuador, aunque este último descansa en el Congreso, a la espera de ser ratificado, desde agosto de 1999. Dentro de esta lista se encuentran también tres acuerdos ya suscritos, aunque todavía no firmados ni ratificados por el Congreso, con Brasil, Perú y Corea del Sur. A este grupo se suma Dinamarca, cuya negociación acaba de finalizar. En proceso de negociación están Alemania, Finlandia, Malasia, Nueva Zelandia, Suecia, Suiza y Venezuela, Estados Unidos, España, Reino Unido, Italia, Holanda y Francia. Los últimos seis países están entre los diez mayores inversionistas extranjeros históricos de

Chile. Con respecto al reciente acuerdo con la UE, se ha enfatizado que los convenios debieran ser de naturaleza bilateral, efectuados con cada uno de los países en particular.

Sin embargo, en todo convenio para evitar la doble tributación al definir la exclusividad de uno de los Estados para gravar determinadas rentas o compartir la tributación respecto de otras rentas, conlleva necesariamente a un menor ingreso fiscal por la renuncia parcial a gravar en su totalidad determinado tipo de rentas, tales como dividendos, intereses o regalías. No obstante, el sacrificio fiscal depende de la realidad tributaria de los países contratantes y la experiencia ha establecido que su incidencia como desventaja siempre es menor respecto de los beneficios que implica la suscripción de estos convenios.

Para conocer la realidad tributaria de los países con los cuales tenemos convenios vigentes, en el Capítulo I se dará una reseña de la legislación tributaria. En el Capítulo II se expone una breve explicación de cada uno de los convenios vigentes en Chile.

Frente al tema de la doble tributación, Chile ya realizó unilateralmente reformas a la Ley de la Renta en 1993 y gracias a ello es posible encontrar en nuestra legislación normas relativas a la doble tributación internacional de rentas provenientes de inversiones directas de chilenos en el exterior, ya sea a través de dividendos, retiros de utilidades y otras rentas; o a través de agencias y otros establecimientos permanentes. Estas normas radican en los artículos 41 A, 41 B y 41 C del párrafo 6° del Título II de la Ley de la Renta. Además fue en el año 1997 que a través de la Ley N° 19.506, se agregó a la Letra A del artículo 41 A, un nuevo N° 3, pasando los números 3 y 4, a ser números 4 y 5, respectivamente, y además se incorporó un nuevo artículo, signado como artículo 41 C. Esto ocurrió debido a la necesidad de incorporar innovaciones legales que tenían por objeto perfeccionar y ampliar las normas sobre la recuperación como crédito, de los impuestos soportados en el exterior por inversiones realizadas en el extranjero. En el Capítulo III se detalla sobre estas normas.

En el citado capítulo, se dan instrucciones sobre la forma en que deben computarse en el país, todas aquellas rentas de fuente extranjera y la forma en que deben invocarse como crédito los impuestos pagados, retenidos o adeudados en el exterior.

A modo de ejemplos prácticos, en el Capítulo IV se expone una serie de ejercicios relacionados con las normas relativas a la doble tributación internacional de la renta establecidas en la Ley de la Renta de la República de Chile.

Por último, en el Anexo se adjuntan 3 figuras relacionadas con la materia en cuestión.

CAPITULO I: VISION DE LOS IMPUESTOS A LA RENTA

I.- ESTRUCTURA LEY IMPUESTO A LA RENTA EN CHILE

Se estructuran en:

1. Títulos
2. Párrafos
3. Artículos

TITULO I NORMAS GENERALES (Art. 1 al 8)

Párrafo 1. De la materia y destino del impuesto (Art. 1)

Párrafo 2. Definiciones (Art. 2)

Párrafo 3. De los contribuyentes (Art.3 al 9)

Párrafo 4. Disposiciones varias (Art.10 al 18)

TITULO II DEL IMPUESTO CEDULAR POR CATEGORÍA (19-51) CEDULA.

PRIMERA CATEGORIA

De las rentas del capital y de las empresas comerciales, industriales, mineras y otras.

Párrafo 1. De los contribuyentes y de la tasa de impuesto (Art. 20 y 21)

Párrafo 2. De los pequeños contribuyentes (Art. 22 al 28)

Párrafo 3. De la base imponible (Art. 29 al 38 bis)

Párrafo 4. De las exenciones (Art. 39 y 40)

Párrafo 5. De la corrección monetaria de los activos y los pasivos (Art. 41)

Párrafo 6. De las normas relativas a la doble tributación internacional (Art. 41 A, B y C)

SEGUNDA CATEGORIA

De las rentas de trabajo

Párrafo 1. De la materia y Tasa de impuesto (Art. 42 al 51)

TITULO III DEL IMPUESTO GLOBAL COMPLEMENTARIO (Art. 52 al 57)

Párrafo 1. De la materia y de la Tasa de impuesto (Art. 52 al 53)

Párrafo 2. De la Base Imponible (Art. 54 al 57 bis)

TITULO IV DEL IMPUESTO ADICIONAL (Art. 58 al 64)

TITULO V DE LA ADMINISTRACION DEL IMPUESTO (Art. 65 al 103)

Párrafo 1. De la declaración y pago anual (Art. 65 al 72)

Párrafo 2. De la retención del impuesto (Art. 73 al 83)

Párrafo 3. Declaración y pago mensual provisional (Art.84 al 100)

Párrafo 4. De los informes obligatorios (Art. 101 y 102)

Párrafo 5. Disposiciones varias (Art. 103)

1.1.- DEFINICIONES

1.1.1.- INGRESOS

Es toda entrada de riquezas que fluye desde afuera, que se perciba o devengue, que pasa a ser disponible por alguien o a formar parte del patrimonio de una persona. Además, el ingreso debe ser apreciable en dinero y su origen puede ser el trabajo humano, del capital o de la combinación de ambos.

Figura sobre Ingreso



En el Anexo, se ilustra en la Figura 1 un esquema sobre la renta, desglosándose en las dos categorías de impuestos que la afectan, y luego en las subcategorías que le corresponde.

1.1.2.- IMPUESTOS DE LA LEY DE LA RENTA

Dentro de la ley de impuestos a la renta existen 2 categorías:

1) Impuesto de Primera Categoría con tasa del 16%: grava las rentas que provienen de la explotación del capital o que en forma expresa indica la ley, como son las actividades del artículo 20 n° 3, 4 y 5 de la Ley de la Renta. Las rentas son gravadas percibidas o devengadas, lo que ocurra primero.

- Impuesto Unico con tasa de Primera Categoría: grava el sobreprecio obtenido en la enajenación de actividades contenidas en el artículo 17 n°8, cuando éstas no son habituales. Son de carácter único, por lo tanto no se grava con los impuestos finales.
- Impuestos sustitutivos de Primera Categoría: se refiere a los pequeños contribuyentes que no llevan contabilidad y que, por lo tanto, el fisco ha determinado una tributación especial para ellos. Tampoco son gravados con los impuestos finales.
- Rentas presuntas con tasa del 16%: La renta no se determina bajo contabilidad, contrato o documentación, sino que por el hecho de que el contribuyente tenga un bien, la ley le presume una renta. Existen 3 tipos de actividades dentro de este grupo: personas que exploten pertenencias mineras, personas que exploten bienes raíces agrícolas y no agrícolas, y personas que exploten vehículos destinados al transporte de carga y pasajeros.
- Rentas efectivas con tasa del 16%: son todos los ingresos que constituyen utilidades o beneficios que demuestran mediante contabilidad completa o simplificada por

excepción. O mediante contrato u otra documentación.

2) Impuesto de Segunda Categoría: grava las rentas que genera el trabajo de las personas, es decir, actividades que no requieren capital ni maquinaria, solo el esfuerzo de las personas. Grava las rentas cuando son percibidas.

- Impuesto único de Segunda Categoría: grava las rentas de los trabajadores dependientes, que tienen contrato con sus empleadores quienes le retienen el impuesto. Es de tasa progresiva.
- Profesionales y otros independientes: se refieren a personas que prestan servicios a terceros sin estar comprometidos a un contrato de trabajo, profesionales que no tienen la calidad de empleados y en general todos aquellos que ejerzan ocupaciones lucrativas. La tasa es cero pero todas las rentas van a gravarse por el impuesto global complementario o adicional.
- Directores y consejeros de Sociedades Anónimas: rentas obtenidas por lo honorarios o dietas que perciben, son de Segunda Categoría, pero tienen tasa cero, ya que el 100% de la renta se grava directamente con global complementario o adicional.

Por último se encuentran los impuestos finales que engloban las anteriores categorías, los cuales son:

- Global Complementario: grava las rentas de las personas naturales con domicilio o residencia en el país y cuya tasa progresiva es del 5% al 40%.
- Adicional: grava las rentas de las personas naturales o jurídicas, sin domicilio ni residencia en el país y cuya tasa es de 35%.

En relación con las personas residentes o domiciliadas en Chile, éstas se encuentran sujetas al impuesto a la renta sobre sus rentas de cualquier origen, sea que la fuente de origen esté situada dentro del país o fuera de él.

Sin embargo, el extranjero que constituye domicilio o residencia en Chile es gravado sólo sobre la renta obtenida de fuente chilena durante los 3 primeros años en su aplicación, este plazo puede ser prorrogado hasta por 3 años más.

Las personas sin domicilio ni residencia en Chile son gravadas sobre sus rentas obtenidas de fuente chilena.

Una persona es considerada domiciliada o residente en Chile si:

- Se puede presumir de sus actividades que ella desea permanecer en el país sobre una base permanente (domicilio).
- Permanece por más de seis meses en el país en un año calendario dado o en un periodo de dos años (residente).

Además se debe considerar si una persona se ausenta del país dejando en Chile la fuente principal de sus ingresos ya sea a través de una sociedad de personas o en forma individual manteniendo su domicilio en el país, tributa por ambas fuentes tanto nacional como extranjera.

El impuesto sobre la renta es pagado anualmente en forma conjunta con la declaración del impuesto. En algunos casos, determinados pagos parciales deben hacerse mensualmente. El exceso de pago respecto de la responsabilidad tributaria final, si existe, es reembolsado normalmente dentro del mes subsecuente a la declaración del impuesto a la renta.

II. SISTEMA TRIBUTARIO DE ARGENTINA

2.1.- ORGANIZACION JURIDICA

Según lo establece la Constitución Nacional, la Nación Argentina adopta para su gobierno la forma representativa, republicana y federal. Existen tres niveles de gobierno: nacional, provincial y municipal. La atribución de competencias entre ellos, surge de una regla de distribución genérica contenida en la Constitución Nacional, por la cual, las Provincias conservan todo el poder no delegado a la Nación. La Nación puede:

- Establecer impuestos indirectos internos (IVA, Impuestos Internos, etc.) y externos o aduaneros (derechos al comercio exterior).
- Imponer contribuciones directas, a título de excepción por tiempo determinado, que originariamente son de competencia provincial (Ej.: Impuesto a las Ganancias, Impuesto sobre los Bienes Personales, etc).

2.2.- RÉGIMEN DE COPARTICIPACIÓN FEDERAL DE IMPUESTOS

La Constitución Nacional establece la coparticipación federal de los impuestos, entre la Nación, las Provincias y la Ciudad de Buenos Aires (en atención a los servicios, funciones y competencias que cada uno de ellos asuman).

2.3.- DISTINTOS TIPOS DE GRAVAMENES

El sistema tributario argentino está estructurado, principalmente, sobre la imposición a la renta, el patrimonio y los consumos.

Enumeración de los principales tributos en los distintos niveles de gobierno:

Gobierno Federal:

Impuestos: a las ganancias, a la ganancia mínima presunta, sobre los bienes personales, a la transferencia de inmuebles de personas físicas, a los intereses pagados y el costo financiero del endeudamiento empresarial, al valor agregado, internos, sobre los combustibles líquidos y el gas natural, regímenes de la seguridad social, derechos aduaneros y otros de menor envergadura.

Gobiernos Provinciales:

Impuestos: sobre los ingresos brutos, sobre manifestaciones parciales de patrimonio (inmuebles y automotores), de sellos y tasas por la retribución de servicios.

Gobiernos Municipales:

Tasas retributivas de servicios y derechos específicos.

III. SISTEMA TRIBUTARIO DE MEXICO

En cuanto al impuesto sobre la renta, existe una estructura particular que explica que México recaude poco en comparación con otros países. Para las personas físicas que realicen actividades empresariales, existen cuatro diferentes sistemas de tributación. Fuera de aquéllos que reciben retenciones automáticas de sus salarios, en general el sistema es complejo y se requiere de la asesoría o ayuda de un especialista para calcular el pago de impuestos, lo cual eleva los costos (tiempo y dinero) de pagar impuestos y se presenta como un estímulo para ingresar a la economía informal.

Esquema de Impuesto sobre la Renta

- Régimen General
- Impuesto - Régimen Simplificado
- Sobre la Renta - Régimen de Pequeños Contribuyentes
- Asalariados

3.1.- RÉGIMEN GENERAL

Los individuos deben aplicar prácticamente las mismas reglas que las empresas para el cálculo de sus ingresos sujetos al pago del impuesto, esto es aplicando al resultado fiscal la tasa del 35%; con la dificultad adicional de que deben tener una cuenta bancaria diferente a la personal, por tenerse que distinguir el patrimonio personal del empresarial. En este régimen, es muy común que los contribuyentes, debido a su complejidad y alto costo administrativo y fiscal, se asocien con alguien para crear una sociedad, se integren al régimen simplificado, al régimen de pequeños contribuyentes o, de plano, al sector informal.

3.2.- REGIMEN SIMPLIFICADO

Los individuos que trabajan en actividades como la agricultura, la ganadería, la pesca, los bosques, las artesanías y el autotransporte, deben determinar sus ingresos en un sistema

de flujo de efectivo y aplicar la tasa del 35 por ciento (misma a la que se le aplican reducciones significativas). En este régimen existen grandes facilidades y vacíos legales, por lo que la contribución de estos sectores es poco significativa.

3.3.- REGIMEN DE PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES

Fue introducido en 1998 para incitar al sector informal a registrarse ante la Secretaría de Hacienda, y se aplica para los individuos con actividades empresariales que hubieren obtenido ingresos inferiores a dos millones de pesos en el año anterior. Las tasas en este sistema se aplican de acuerdo con el ingreso bruto, pero en realidad son poco significativas, con un máximo de 2.5 por ciento de impuesto al ingreso bruto anual. En este régimen, lejos de incorporarse aquéllos que se dedican al sector informal, se han sumado quienes tributaban en otros regímenes más gravosos.

3.4.- ASALARIADOS

La retención del impuesto es inmediata y se hace de acuerdo al nivel del salario para lo cual existe un sistema de tasas progresivas con 10 niveles.

Para los ingresos salariales, el gobierno ofrece dos ayudas. Por un lado, un subsidio al impuesto a través del cual Hacienda compensa a los trabajadores que, con un nivel de salario igual, reciben menos prestaciones en sus empresas. El objetivo es que los trabajadores de ingresos bajos se compensen a través del sueldo neto por lo que dejan de recibir por prestaciones. El subsidio se otorga de acuerdo con el nivel de ingresos del trabajador.

Por otro lado, existe el crédito al salario que representa un bono que ofrece Hacienda después del subsidio por prestaciones, nuevamente para reducir la carga fiscal.

Impuesto sobre la Renta sobre salario – 1999

Ingreso mensual bruto (pesos)

Cuota fija (pesos)

Tasa de ISR

De 0.01 a 380 0 3 %

De 380 a 3,220 11 10 %

De 3,220 a 5,650 295 17 %

De 5,650 a 6,570 710 25 %

De 6,570 a 7,870 940 32 %

De 7,870 a 15,880 1,360 33 %

De 15,880 a 46,290 3,990 34 %

De 46,290 a 138,880 14,340 35%

De 138,880 a 185,180 46,750 37.5 %

Más de 185,180 64,110 40%

IV SISTEMA TRIBUTARIO DE CANADA

Canadá es una monarquía constitucional consistente en 10 provincias y 3 territorios. Hasta la Primera Guerra Mundial, el gobierno federal financiaba sus operaciones mediante impuestos indirectos, derechos de aduana e impuestos al consumo. La tributación a la renta se introdujo en 1917 y evolucionó como un sistema al cual tanto personas naturales como personas jurídicas contribuyen parte de sus recursos para pagar las necesidades de la sociedad en su conjunto. La administración tributaria, aduanera y del consumo está bajo la responsabilidad de la Agencia de Aduanas e Ingresos de Canadá (CCRA), una entidad con rango ministerial establecida en 1927 como el Departamento de Rentas Nacionales.

La Agencia de Aduanas e Ingresos de Canadá es responsable de las Aduanas, Consumo y Tributación.

Debemos considerar que en Canadá existen 2 legislaciones:

- Ley Canadiense sobre el Impuesto sobre la Renta: *Canadian Income Tax Act*.
- Ley Quebequense sobre el Impuesto sobre la Renta: *Quebec Income Tax Act*.

Ambas leyes permiten a las Organizaciones Internacionales aplicar una recaudación interna de los impuestos en lugar de los impuestos sobre la renta respecto a los sueldos y remuneraciones de sus empleados.

El Sistema Fiscal Canadiense se divide en:

- Impuesto al Consumo/GST (sobre bienes y servicios canadienses).
- Impuesto sobre la Renta.
- Adiciones de las provincias a los impuestos federales.
- Reglas de ganancias en bienes de capital.

A continuación se explicarán algunos de estos impuestos:

- Impuesto al Consumo/GST

La Agencia de Aduanas e Ingresos de Canadá es responsable por la administración del Impuesto al consumo y de Bienes y Servicios (GST). Como ente regulador, Impuesto al Consumo/GST cobra y/o se asegura del cobro de impuestos sobre mercancías apropiadas, impuestos sobre bienes y servicios, derechos sobre consumo e gravámenes de importación a las transacciones tanto internamente como en el momento de la importación.

- Impuesto sobre la Renta

Las responsabilidades de la Agencia de Aduanas e Ingresos de Canadá involucran el gravamen y cobro del impuesto sobre la renta de personas naturales y jurídicas a nivel nacional y provincial, exceptuando a la Provincia de Québec que cobra su propio impuesto sobre la renta de personas naturales y jurídicas, y las Provincias de Alberta y Notario que cobran su propio impuesto sobre la renta de personas jurídicas. La Agencia también grava y cobra las primas de Seguro por Empleo y las contribuciones al Plan de Pensiones de Canadá (CPP), excepto en Québec que posee su propio Plan de Pensiones (Plan de Pensiones de Québec). Este impuesto se divide en: Impuesto sobre el ingreso personal canadiense y el Impuesto sobre el ingreso corporativo canadiense.

Como ingresos (revenu), se incluyen los sueldos, los intereses, los dividendos, incremento de capital, los pagos privados y públicos de la pensión, los alquileres, los ingresos netos del negocio e ingresos del empleado.

Para el impuesto corporativo (sociétés de impôt D), se incluyen los impuestos del capital y la prima de seguros; exacciones de tributos de nómina (por ejemplo, los impuestos de la salud, el seguro del empleo, el Plan de la Pensión de Canadá, el Plan de la Pensión de Quebec y la Compensación de Trabajadores); derechos de frente; y los impuestos indirectos, tal como impuestos de ventas e impuestos indirectos y lo recaudado en entradas de negocio.

En relación con la Tasas Corporativas, en el año 2000 el Gobierno de Canadá anunció que la tasa tributaria corporativa, federal y general se reduciría de 28 por ciento a 21 por ciento para 2004.

La tasa tributaria corporativa, federal y general :

| Año | (por ciento) |
|------|--------------|
| 2000 | 28 |
| 2001 | 27 |
| 2002 | 25 |
| 2003 | 23 |
| 2004 | 21 |

CAPITULO II: CONVENIOS INTERNACIONALES DE CHILE QUE TIENDEN A DISMINUIR LA DOBLE TRIBUTACION INTERNACIONAL

Como ya sabemos, la solución más adecuada para el problema de la Doble Tributación Internacional la constituyen los convenios o acuerdos bilaterales, al igual que los acuerdos multilaterales. En estos acuerdos internacionales se pueden acordar mecanismos de compensación tributaria para evitar o contrarrestar el doble gravamen, como las de la reciprocidad, la deducción, la exención y el crédito de impuestos. Igualmente pueden establecerse exoneraciones totales o parciales de impuestos directos o indirectos, aún con base en la simple cooperación internacional.

Pero, la tarea o el papel primordial que deben jugar estos acuerdos internacionales sobre esta materia, es buscar y adoptar criterios uniformes de gravabilidad que evite la interferencia de diversas facultades impositivas y por ende la Doble Imposición Económica Internacional.

Los países con los cuales Chile tiene convenios celebrados y que están vigentes son:

- Argentina

- México
- Canadá

Pero antes de explicar cada uno, se muestra en la Figura 2 del Anexo, un esquema que ha seguido en líneas generales el Modelo de Convenio Fiscal sobre la Renta y el Patrimonio elaborado por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE).

Este modelo se aplica a los Convenios con México y Canadá:

- Convenio con Canadá:

Este documento fue firmado por las autoridades competentes el día 21 de enero de 1998 en Santiago y publicado en el Diario Oficial del 08 de febrero del 2000. El Convenio entró en vigor el 28 de octubre de 1999 y se aplica con respecto a los impuestos sobre las rentas que se obtengan y a las cantidades que se paguen, abonen en cuenta, se pongan a disposición o se contabilicen como gasto, a partir del 01 de enero del año 2000.

- Convenio con México:

Este documento fue firmado por las autoridades competentes el día 17 de abril de 1998 en Santiago y fue publicado en el Diario Oficial del 08 de febrero del 2000. El Convenio entró en vigor el 15 de noviembre de 1999 y se aplica con respecto a los impuestos sobre las rentas que se obtengan y a las cantidades que se paguen, abonen en cuenta, se pongan a disposición o se contabilicen como gasto, a partir del 01 de enero del año 2000.

Con respecto a Argentina, este tratado sigue la regla de los Acuerdos Andinos. Consta de 4 capítulos con un total de 26 artículos. Fue suscrito en Santiago de Chile con fecha 13 de noviembre de 1976 y publicado en el Diario Oficial de 7 de Marzo de 1986, su estructura difiere de los convenios anteriores y se muestra en la Figura 3 del Anexo.

A continuación definiremos algunos términos generales de los convenios para su mayor comprensión:

- El término "Chile" significa la República de Chile y, en un sentido geográfico, comprende, además del territorio nacional, las zonas marinas y submarinas sobre las que la República de Chile, ejerce derechos de soberanía o jurisdicción de conformidad al Derecho Internacional.
- Las expresiones "un Estado Contratante" y "el otro Estado Contratante" significan, según lo requiera el contexto, la República de Chile o la República con la cual se realizó el convenio.
- El término "persona" comprende las personas físicas, naturales o de existencia visible, las sociedades, fideicomisos y cualquier otra entidad o grupo de personas, asociadas o no, sujetos a responsabilidad tributaria.
- El término "sociedad" significa cualquier persona jurídica o cualquier entidad que se considere persona jurídica a efectos impositivos.
- "Empresa de un Estado Contratante" significa respectivamente, una empresa

explotada por un residente de un Estado Contratante.

- “Tráfico Internacional” significa todo transporte efectuado por un buque o aeronave explotado por una empresa de un Estado Contratante, salvo cuando el propósito principal sea el de transportar pasajeros o bienes entre puntos situados en el otro Estado Contratante.
- “Autoridad Competente” significa en el caso de Chile, el Ministro de Hacienda; en el caso de la República Argentina, el Ministerio de Economía (Secretaría de Estado de Hacienda); en el caso de México, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y en el caso de Canadá, el Ministro de Renta Nacional (“the Minister of National Revenue”) o su representante autorizado en cada uno de los casos.
- El término “nacional” significa cualquier persona natural que posea la nacionalidad de un Estado Contratante; o cualquier persona jurídica, comunidad o asociación constituida conforme a la legislación vigente de un Estado Contratante.
- La expresión “residente de un Estado Contratante” significa toda persona que, en virtud de la legislación de ese Estado, esté sujeta a imposición en el mismo en razón de su domicilio, residencia, sede de dirección, lugar de constitución o cualquier otro criterio de naturaleza análoga, e incluye también al propio Estado y a cualquier subdivisión política o autoridad local del mismo, o cualquier agencia o una representación de ese gobierno, subdivisión política o autoridad local. Sin embargo, esta expresión no incluye a las personas que estén sujetas a imposición en ese Estado exclusivamente por la renta que obtengan de fuentes situadas en el citado Estado.
- Una persona será considerada domiciliada en el Estado Contratante donde tenga su residencia habitual. Para estos efectos, se entiende por residencia habitual en un Estado si permanece en su territorio más de seis meses en un año calendario o más de seis meses en total, dentro de dos años calendarios consecutivos.
- Se entiende que una empresa está domiciliada en el Estado bajo el imperio de cuyas leyes se hubiere constituido y obtenido el reconocimiento de su personalidad jurídica, si procediere.
- La expresión “establecimiento permanente” significa un lugar fijo de negocios mediante el cual una empresa realiza toda o parte de su actividad y comprende, en especial:
 - Las sedes de dirección
 - Las sucursales
 - Las oficinas
 - Las fábricas
 - Los talleres
 - Las minas, los pozos de petróleo o de gas, las canteras o cualquier otro lugar con relación a la exploración o explotación de recursos naturales.
 - Una obra o proyecto de construcción, instalación o montaje y las actividades de

- supervisión relacionadas con ellos, pero sólo cuando dicha obra, proyecto de construcción o actividad tenga una duración superior a seis meses
- La prestación de servicios por parte de una empresa, incluidos los servicios de consultorías, por intermedio de empleados u otras personas naturales encomendados por la empresa para ese fin, pero sólo en el caso de que tales actividades prosigan en el país durante un período o períodos que en total excedan 183 días, dentro de un período cualquiera de doce meses.
 - El término "intereses" significa los rendimientos de créditos de cualquier naturaleza, con o sin garantía hipotecaria, y en particular los rendimientos de valores públicos y los rendimientos de bonos u obligaciones, así como cualquiera otra renta que la legislación del Estado de donde procedan los intereses
 - El término "regalías" significa las cantidades de cualquier clase pagadas por el uso, o el derecho al uso, de derechos de autor sobre obras literarias, de teatro, musicales, artísticas o científicas, incluidas las películas cinematográficas o películas, cintas y otros medios de reproducción de imagen y sonido, las patentes, marcas, diseños o modelos, planos, fórmulas o procedimientos secretos u otros derechos o bienes similares, o por el uso o derecho al uso, de equipos industriales, comerciales o científicos, o por informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas.
 - El término "dividendos" significa los rendimientos de las acciones u otros derechos, excepto los de crédito, que permitan participar en los beneficios, así como los rendimientos de otros derechos sujetos al mismo régimen fiscal que los rendimientos de las acciones por la legislación del Estado del que la sociedad que hace la distribución sea residente.

Seguiremos con un análisis de cada uno de los convenios:

I.- CONVENIO CON ARGENTINA

Convenio entre la República de Argentina y la República de Chile para evitar la doble tributación en materia de impuestos sobre la renta y sobre el capital y el patrimonio.

La República Argentina y la República de Chile, en el deseo de concluir un Convenio para evitar la doble tributación, han convenido lo siguiente:

Los impuestos de este convenio son:

En la República Argentina:

- 1.- Impuesto a las Ganancias;
- 2.- Impuesto a los beneficios eventuales;
- 3.- Impuesto sobre los capitales;

- 4.- Impuesto sobre el patrimonio neto;
- 5.- Impuesto a los beneficios de determinados juegos y concursos.

En la República de Chile:

- 1.- Los tributos contenidos en la Ley sobre Impuesto a la Renta;
- 2.- Impuesto Habitacional.

IMPUESTO A LA RENTA

- En este convenio las rentas, ganancias o beneficios de cualquier naturaleza solo serán gravadas en el estado en que se origina tales rentas, salvo los casos de excepción previstos en el presente Convenio. En el caso de las rentas provenientes de bienes inmuebles solo serán gravables por el Estado Contratante en el cual dichos bienes estuvieren situados.
- Los beneficios resultantes de las actividades empresariales sólo serán gravables por el Estado Contratante donde éstas se hubieren realizado.
- Los beneficios que obtuvieren las empresas de transporte aéreo, terrestre, marítimo, lacustre y fluvial, sólo estarán sujetos a obligación tributaria en el Estado Contratante en que dichas empresas estuvieren domiciliadas.
- Las regalías, sólo serán gravables por el Estado Contratante en cuyo territorio se encontrare ubicada la fuente productora de las mismas.
- Los intereses provenientes de crédito sólo serán gravables en el Estado Contratante en cuyo territorio se hubiere utilizado el crédito. Salvo prueba en contrario, se presume que el crédito se utiliza en el Estado Contratante en el cual estuviere domiciliado el deudor.
- Los dividendos y participaciones en las utilidades de las empresas, solo serán gravables por el Estado Contratante donde estuviere domiciliada la empresa que los distribuye.
- Las ganancias de capital sólo podrán gravarse por el Estado Contratante en cuyo territorio estuvieren situados los bienes al momento de su venta, con excepción de las obtenidas por la enajenación de:
 - Buques, aeronaves, autobuses y otros vehículos de transporte, que sólo serán gravables por el Estado Contratante en el cual estuvieren registrados al momento de la enajenación, y
 - Créditos, títulos, acciones y otros valores, que sólo serán gravables por el Estado Contratante en cuyo territorio estuviere domiciliado el deudor o la empresa que los hubiere emitido, según correspondiere.
- Las remuneraciones, honorarios, sueldos, salarios, beneficios y compensaciones similares, percibidos como retribuciones de servicios prestados por empleados, profesionales, técnicos o por servicios personales en general, sólo serán gravables

en el territorio en el cual tales servicios fueren prestados, con excepción de los sueldos, salarios, remuneraciones y compensaciones similares percibidos por:

- Las personas que prestaren servicio a un Estado Contratante, en ejercicio de funciones oficiales debidamente acreditadas que sólo serán gravables por ese Estado, aunque los servicios se prestaren dentro del territorio del otro Estado Contratante.
- Las tripulaciones de buques, aeronaves, autobuses y otros vehículos de transporte que realizaren tráfico internacional, que sólo serán gravables por el Estado Contratante en cuyo territorio estuviere domiciliada la empresa a la que prestan servicios.

- Las rentas obtenidas por empresas de servicios profesionales y asistencia técnica de cualquier naturaleza, serán gravables por el Estado Contratante en cuyo territorio se prestaren tales servicios.
- Las pensiones, anualidades, rentas vitalicias y otros ingresos periódicos semejantes, solo serán gravables por el Estado Contratante en cuyo territorio se hallare situada su fuente productora.
- Los ingresos derivados del ejercicio de actividades artísticas y de entretenimiento público, serán gravables solamente en el Estado Contratante en cuyo territorio se hubieren efectuado, cualquiera que fuere el tiempo que las personas que ejerzan dichas actividades permanecieren en el referido territorio.
- Las becas o pagos similares percibidos por estudiantes o aprendices de uno de los Estados Contratantes, que se encontraren en el otro Estado Contratante con el fin único de educarse o capacitarse, no serán gravables en este último Estado.
- Las rentas que obtuviere una persona natural que sea residente o domiciliada en uno de los Estados Contratantes a los efectos de la aplicación del impuesto personal progresivo a la renta de ese Estado, y que de conformidad a las disposiciones del presente Convenio no están sometidas a imposición en ese Estado por ser atribuibles a la jurisdicción impositiva del otro Estado Contratante, podrán quedar sometidas en el primero de los Estados Contratantes a inclusión en la renta global del residente o domiciliado en ese Estado, para el solo efecto de aplicar la escala progresiva del impuesto personal a la renta.

IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO

El patrimonio situado en el territorio de uno de los Estados Contratantes será gravable únicamente por éste.

El presente Convenio permanecerá en vigor indefinidamente, pero cualquiera de los Estados Contratantes, desde el 1º de enero hasta el 30 de junio de cualquier año calendario a partir del quinto año siguiente al de su entrada en vigor, inclusive, podrá notificar por escrito al otro Estado Contratante su denuncia del mismo, y, en tal caso, el Convenio dejará de surtir efecto:

- Para las personas de existencia visible o naturales y sus sucesiones indivisas, respecto de las rentas, ganancias o beneficios que se obtengan y patrimonios que posean a partir del 1º de enero, inclusive, del año calendario inmediato siguiente a aquél en el cual se hubiere notificado la denuncia del presente Convenio.
- Para las empresas, respecto de las ganancias, rentas, beneficios o capitales correspondientes a los ejercicios fiscales o económicos que se inicien con posterioridad a la fecha en que se hubiere practicado dicha notificación.

Hecho en la ciudad de Santiago, República de Chile, a los trece días del mes de noviembre de año mil novecientos setenta y seis, en dos ejemplares, igualmente válidos.

Por el Gobierno de la República de Chile, Patricio Carvajal Prado, Ministro de Relaciones Exteriores.- Por el Gobierno de la República Argentina, Cesar Augusto Guzzetti, Contraalmirante, Ministro de Relaciones Exteriores.

II.- CONVENIO CON MEXICO

En el Diario Oficial del 08 de Febrero de 2000 se publicó el Convenio entre la República de Chile y los Estados Unidos Mexicanos para evitar la Doble Tributación y Prevenir la Evasión Fiscal entre Chile y México.

El objetivo principal es evitar la doble imposición e impedir la evasión fiscal, en materia de impuestos sobre la renta y al patrimonio entre un llamado Estado fuente y el Estado de residencia, buscan evitar los perjuicios causados por la aplicación de impuestos similares que sufre un mismo contribuyente. El modelo seguido internacionalmente establece que cuando ambos países tienen el derecho de gravar, se dispone de una reducción o tope máximo para el impuesto a aplicar en el país fuente y un mecanismo de crédito en el de residencia.

Este convenio se aplica a las personas residentes de uno o de ambos Estados Contratantes. Se aplica a los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio exigibles por cada uno de los Estados Contratantes, cualquiera que sea el sistema de exacción.

Se consideran los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio los que gravan la totalidad de la renta o del patrimonio o cualquier parte de los mismos, incluidos los impuestos sobre las ganancias derivadas de la enajenación de bienes muebles o inmuebles, los impuestos sobre el importe de sueldos o salarios pagados por las empresas, así como los impuestos sobre las plusvalías.

Los impuestos actuales a los que se aplica este Convenio son, en particular:

- En Chile, los impuestos comprendidos en la "Ley sobre Impuesto a la Renta",
- En México:
 - Impuesto sobre la Renta,

- Impuesto al Activo.

Del Convenio se puede decir lo siguiente:

- Sigue la regla general de que se acreditan en contra de los impuestos a pagar en Chile, los gravámenes ya desembolsados en México.
- En términos específicos, los pactos vigentes consideran los tributos a los dividendos, intereses, regalías, ganancias de capital y servicios personales independientes y dependientes, así como participaciones de consejeros, artistas y deportistas, estudiantes, pensiones, rentas de bienes inmuebles, otras rentas, además del impuesto patrimonial, todo ello respecto de inversiones de domiciliados o residentes en Chile o México.
- En materia de dividendos, aquellos pagados por una sociedad residente de un Estado Contratante a un residente del otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado. Sin embargo, estos dividendos pueden también someterse a imposición en el Estado Contratante en que resida la sociedad que pague los dividendos y según la legislación de ese Estado, pero si el beneficiario efectivo de los dividendos es un residente del otro Estado Contratante, el impuesto así exigido no podrá exceder del:
 - 5 por ciento del importe bruto de los dividendos si el beneficiario efectivo es una sociedad que posea al menos el 20 por ciento de las acciones con derecho a voto de la sociedad que paga los dividendos;
 - 10 por ciento del importe bruto de los dividendos en los demás casos.
- Los intereses y regalías procedentes de un Estado Contratante y pagados a un residente del otro estado Contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado. Sin embargo, pueden también someterse a imposición en el Estado Contratante del que procedan, de acuerdo con la legislación de este Estado, pero si el receptor el beneficiario efectivo, el impuesto así exigido no puede exceder del 15 por ciento del importe bruto de estos.
- En Chile, la doble imposición se evitará de la manera siguiente:
 - Las personas residentes en Chile que obtengan rentas que, de acuerdo con las disposiciones del presente Convenio, puedan someterse a imposición en México, podrán acreditar contra los impuestos chilenos correspondientes a esas rentas los impuestos mexicanos, de acuerdo con las disposiciones aplicables de la legislación chilena.
 - En conformidad con cualquier disposición del presente Convenio, las rentas obtenidas por un residente de Chile o el patrimonio que éste posea estén exentos de imposición en Chile, Chile podrá, sin embargo, tener en cuenta las rentas o el patrimonio exentos a efectos de calcular el importe del impuesto sobre las demás rentas o el patrimonio de dicho residente.

En México, la doble tributación se evitará de la manera siguiente:

México permitirá a sus residentes acreditar contra el impuesto sobre la renta mexicano, con arreglo a las disposiciones y sin perjuicio a las limitaciones de la legislación mexicana y conforme a las modificaciones ocasionales de esta legislación que no afecten sus principios generales:

- El impuesto chileno pagado por el ingreso obtenido con fuente de riqueza en Chile en una cantidad que no exceda el impuesto exigible en México sobre dichas rentas, y
- En el caso de una sociedad propietaria de al menos 10 por ciento del capital de una sociedad residente de Chile y de la cual la sociedad mencionada en primer lugar recibe los dividendos, el impuesto sobre la renta chileno pagado por la sociedad que distribuye dichos dividendos, respecto de los beneficios con cargo a los cuales se pagan los dividendos.

Hecho en la ciudad de Santiago, Chile, el diecisiete de abril de mil novecientos noventa y ocho, en duplicado, en idioma español siendo ambos textos igualmente auténticos.

Por la República de Chile, Eduardo Aninat Ureta, Ministro de Hacienda.- Por los Estados Unidos Mexicanos, Rosario Green, Secretaria de Relaciones Exteriores.

III.- CONVENIO CON CANADA

En el Diario Oficial del día 8 de febrero de 2000 se publicó el Decreto Supremo 1.943 del Ministerio de Relaciones Exteriores, mediante el cual se promulgó el Convenio para evitar la doble tributación y prevenir la evasión fiscal en relación con los impuestos a la renta y al patrimonio entre la República de Chile y Canadá.

Este Convenio persigue los siguientes objetivos: eliminar la doble imposición; determinar los respectivos derechos de imposición del Estado fuente y del Estado de residencia; prevenir la evasión fiscal por medio de la cooperación entre las administraciones tributarias de ambos Estados Contratantes; proteger a los residentes de un Estado Contratante que invierten en el otro Estado Contratante o desarrollen actividades en él, de cualquier forma de discriminación tributaria y finalmente, establecer un procedimiento para resolver, en la medida de lo posible, las disputas tributarias que se produzcan en la aplicación de las disposiciones del Convenio.

Este Convenio se aplica a las personas residentes de uno o de ambos Estados Contratantes.

Se aplica a los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio exigibles por cada uno de los Estados Contratantes, cualquiera que sea el sistema de exacción.

Son los que gravan la totalidad de la renta o del patrimonio o cualquier parte de los mismos, incluidos los impuestos sobre las ganancias derivadas de la enajenación de bienes muebles o inmuebles, los impuestos sobre el importe de sueldos o salarios

pagados por las empresas, así como los impuestos sobre las plusvalías.

En el caso de Chile, los impuestos a considerar son los establecidos en la "Ley sobre Impuesto a la Renta". En el caso de Canadá, los impuestos son los establecidos por el Gobierno de Canadá en la "Ley del Impuesto a la Renta"

Del Convenio destacaremos algunos aspectos:

- Sigue la regla general de que se acreditan en contra de los impuestos a pagar en Chile, los gravámenes ya desembolsados en Canadá.
- Considera los impuestos a los dividendos (también Impuesto a la Agencia), intereses, regalías, ganancias de capital y servicios personales independientes y dependientes, así como participaciones de consejeros, pensiones y anualidades, rentas de bienes inmuebles (incluidas las rentas de explotaciones agrícolas o forestales), entre otras rentas como muestra la figura 1, además del impuesto patrimonial, todo ello respecto de inversiones de domiciliados o residentes en Chile o Canadá.
- Los rendimientos que un residente de un Estado Contratante obtenga de bienes inmuebles situados en el otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado. Por rendimientos nos referimos a los:
 - Rendimientos derivados de la utilización directa, el arrendamiento o aparcería, así como cualquier otra forma de explotación de los bienes inmuebles, y a las rentas derivadas de su enajenación.
 - Las rentas derivadas de los bienes inmuebles de una empresa y de los bienes inmuebles utilizados para la prestación de servicios personales independientes.
- En materia de dividendos, éstos pueden ser gravados en el Estado de la fuente, es decir, donde reside la sociedad que paga los dividendos. Sin embargo, este derecho está limitado a un 10 o 15 por ciento del monto bruto de los dividendos dependiendo de si el beneficiario efectivo de los dividendos residente en el otro Estado Contratante es una sociedad que controla directa o indirectamente la sociedad que distribuye los dividendos, es decir, según posean el 25% o más de las acciones de la sociedad que paga los dividendos. Esta situación se aplica cuando en el Estado Contratante el impuesto de la empresa satisfaga su impuesto y el de los propietarios con una tasa única.
- La limitación al derecho a gravar esta renta por parte del Estado de la fuente sólo se aplica cuando quien recibe los dividendos es el "beneficiario efectivo" de estos pagos, es decir, es quien tiene derecho a los dividendos.
- A diferencia del Convenio con México, este tratado contiene el artículo 10 A "Impuesto a la Agencia" que se deriva del artículo 10 "Dividendos". Este artículo dice que a fin de tratar a un establecimiento permanente en la misma forma que a una filial, se le aplica al establecimiento permanente un impuesto equivalente, el que en virtud de este artículo el impuesto aplicable será sólo sobre:
 - Las rentas o ganancias provenientes de la enajenación de la propiedad inmueble

situada en ese otro Estado por una empresa que se dedique a la compraventa de inmuebles, o

- Las utilidades, incluyendo las ganancias, de una persona atribuible a un establecimiento permanente en ese otro Estado.
- Sin embargo, la tasa del "impuesto en adición" no excederá del 10 por ciento del importe bruto de los dividendos si el beneficiario efectivo es una sociedad que controla directa o indirectamente no menos del 25 por ciento de las acciones con derecho a voto de la sociedad que paga dichos dividendos.
- Cabe considerar que para este artículo en particular la expresión "imposición aplicable" comprende, en el caso de Chile, tanto el impuesto de primera categoría como el impuesto adicional, siempre que el impuesto de primera categoría sea deducible contra el impuesto adicional.

- Los intereses y regalías procedentes de un Estado Contratante y pagados a un residente del otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado. No obstante, aquellos intereses y regalías pueden también someterse a imposición en el Estado Contratante del que procedan y según la legislación de ese Estado, pero si el beneficiario efectivo es residente del otro Estado Contratante, el impuesto así exigido no podrá exceder del 15 por ciento del importe bruto de los intereses.
- En cuanto a las ganancias obtenidas por la enajenación de un bien inmueble pueden someterse a imposición sin limitación alguna en el Estado donde se encuentra situado dicho bien. Asimismo, la enajenación de bienes muebles que formen parte del activo de un establecimiento permanente o base fija pueden someterse a imposición sin límite en dicho Estado.
- En relación con las ganancias derivadas de la enajenación de buques o naves explotadas en tráfico internacional o de bienes muebles afectos a dicha explotación, solamente podrán gravarse en el Estado donde reside la empresa que enajena el bien.
- Cabe destacar en este punto que, la normativa canadiense en virtud de la cual se asimila, para efectos tributarios, el cese de residencia en dicho Estado de una persona natural que pasa a ser residente en Chile, a la venta de su propiedad. En este caso, esta persona queda afectada al pago de impuestos en Canadá por esta venta que la ley canadiense presume y podrá elegir que se considere, para efectos tributarios en Chile, como si hubiera vendido y recomprado el bien por un monto equivalente a su valor de mercado en ese momento. Se exceptúa de este beneficio los bienes que tenga en Chile la persona natural que deja de ser residente en Canadá.
- Al hablar de las rentas obtenidas por una persona natural con respecto a servicios profesionales, encontramos 2 casos:
 - Rentas provenientes de la prestación de servicios personales independientes: las

cuales podrán someterse a tributación en el Estado donde se realiza el servicio, pero dicho gravamen no podrá exceder del 10 por ciento del monto bruto. Sin embargo, si la actividad se desarrolla a través de una base fija, este límite no se aplicará respecto de las rentas que sean atribuibles a dicha base fija, las que se deben gravar sobre la base de su renta neta, esto es, el total de sus ingresos menos sus costos y gastos necesarios para producir la renta.

- Rentas provenientes de la prestación de servicios personales dependientes: las que comprende a los sueldos, salarios y otras remuneraciones obtenidas en razón de un empleo. Estas rentas sólo se gravan en el Estado donde resida quien presta el servicio, a menos que el servicio se preste en el otro Estado Contratante, en cuyo caso la renta también podrá gravarse en donde se ha desarrollado el trabajo.

Existe un tratamiento especial para los contratos de trabajo que supongan una permanencia de hasta 183 días en el otro Estado Contratante. La renta proveniente de dichos contratos se gravará exclusivamente en el Estado de residencia del trabajador siempre y cuando se reúnan todos los siguientes requisitos:

1. El perceptor permanece en el otro Estado durante un período o períodos cuya duración no exceda en conjunto de 183 días en cualquier período de doce meses que comience o termine en el año calendario considerado, y

2. Las remuneraciones se pagan por, o en nombre de, una persona que no sea residente del otro Estado, y

3. Las remuneraciones no son soportadas por un establecimiento permanente o una base fija que la persona tenga en el otro Estado.

4. Para determinar los días de permanencia a que se refiere esta disposición, deben considerarse exclusivamente los días en que la persona esté físicamente en el país en donde se ha desarrollado el trabajo. Este cálculo debe incluir el día en que el trabajador llega a dicho país así como el día de salida. También debe incluir los días Sábados, Domingos u otros festivos así como los días de permisos o licencias.

- Al hablar de patrimonio, tenemos dos casos:
 - El patrimonio constituido por bienes inmuebles, que posea un residente de un Estado Contratante y esté situado en el otro Estado Contratante, puede someterse a imposición en ese otro Estado.
 - El patrimonio constituido por bienes muebles que formen parte del activo de un establecimiento permanente que una empresa de un Estado Contratante tenga en el otro Estado Contratante, o por bienes muebles que pertenezcan a una base fija de la que un residente de un Estado Contratante disponga en el otro Estado Contratante para la prestación de servicios personales independientes, puede someterse a imposición en ese otro Estado.
- El convenio establece métodos para la eliminación de la doble tributación:

- En el caso de Canadá:
- Se deducirá del impuesto a pagar en Canadá, el impuesto a pagar en Chile sobre los beneficios, rentas o ganancias originadas en Chile.
- Una sociedad residente en Canadá podrá deducir en el cálculo de su renta imponible, todo dividendo que hubiera percibido y que provenga de beneficios exentos de una filial extranjera residente en Chile.
- Cuando las rentas obtenidas por un residente de Canadá o el patrimonio que éste posea estén exentas de impuestos en Canadá, este país podrá, sin embargo, tener en cuenta las rentas o el patrimonio exentos a efectos de calcular el impuesto sobre las demás rentas o patrimonio de dicho residente. Para los efectos de lo señalado anteriormente, los beneficios, las rentas o ganancias obtenidas por un residente de uno de los estados, que son sujetos de impuesto en el otro estado, se considerarán de fuente de éste otro estado.
- En el caso de Chile:
- Los residentes en Chile, que obtengan rentas que, de acuerdo con este Convenio, puedan someterse a tributación en Canadá, podrán acreditar contra los impuestos chilenos correspondientes a esas rentas los impuestos aplicados en Canadá, de acuerdo con las disposiciones aplicables de la legislación chilena.
- Cuando de acuerdo con cualquier disposición de este convenio, las rentas obtenidas por un residente en Chile o el patrimonio que éste posea estén exentas de impuestos en Chile, este último podrá tener en cuenta las rentas o el patrimonio exentos a efectos de calcular el importe del impuesto sobre las demás rentas o el patrimonio de dicho residente.

Hecho en Santiago, Chile, a los veintiún días del mes de enero de mil novecientos noventa y ocho, en duplicado, en tres ejemplares originales en idiomas español, inglés y francés, siendo todos los textos igualmente auténticos.

Por el Gobierno de la República de Chile, Eduardo Aninat Ureta, Ministro de Hacienda.- Por el Gobierno de Canadá, Hon. Sergio Marchi, Ministro de Comercio Internacional.

CAPITULO III: NORMAS EN LA LEY DE IMPUESTOS A LA RENTA RELACIONADAS CON LA TRIBUTACION INTERNACIONAL

I.- ARTICULO 10 DE LA LEY DE IMPUESTOS A LA RENTA

“Se considerarán rentas de fuente chilena, las que provengan de bienes situados en el país o de actividades desarrolladas en él cualquiera que sea el domicilio o residencia del contribuyente.

Son rentas de fuente chilena, entre otras, las regalías, los derechos por el uso de marcas y otras prestaciones análogas derivadas de la explotación en Chile de la propiedad industrial o intelectual.”

1.1.- INTERPRETACION DEL ARTICULO

Según este artículo se debe diferenciar la territorialidad de la renta. Por lo tanto, la renta es de fuente nacional o chilena cuando proviene de:

- Bienes situados dentro del territorio chileno.
- Actividades desarrolladas en territorio chileno.

Cualquiera sea el domicilio o residencia del contribuyente y sin considerar la nacionalidad, debe tributar por los impuestos chilenos.

II.- ARTICULO 11 DE LA LEY DE IMPUESTOS A LA RENTA

“Para los efectos del artículo anterior, se entenderán que están situados en Chile las acciones de una Sociedad Anónima constituida en el país. Igual regla se aplicará en relación a los derechos en Sociedad de Personas.

En el caso de los créditos, la fuente de los intereses se entenderá situada en el domicilio del deudor.

No se consideraran situados en Chile los valores extranjeros o los Certificados de Depósito de Valores emitidos en el país y que sean representativos de los mismos, a que se refieren las normas del título XXIV de la Ley n°18.815, de Mercados de Valores, por emisores constituidos fuera del país u organismos de carácter internacional o en los casos del inciso segundo del artículo 183 del referido título de dicha ley (1). Igualmente, no se considerarán situadas en Chile, las cuotas de fondos de inversión, regidos por la Ley n° 18.815, y los valores autorizados por la Superintendencia de Valores y Seguros para ser transados de conformidad a las normas del título XXIV de la Ley 18.045, siempre que ambos (1) estén respaldados en al menos un 90% por títulos, valores o activos extranjeros. El porcentaje restante solo podrá ser invertido en instrumentos de renta fija cuyo plazo de vencimiento no sea superior a 120 días, contados desde su fecha de adquisición.”

2.1.- INTERPRETACION DEL ARTICULO

En este artículo se hace una excepción a la norma general establecida en el artículo anterior, en el caso de los intereses por créditos estos tributarán de acuerdo al domicilio del deudor, es decir, si un extranjero solicita un crédito en Chile los intereses generados por el crédito tributarán en el domicilio del extranjero, sin importar que la fuente sea chilena. Además se da referencia a otros instrumentos que no se consideran situados en Chile.

III.- ARTICULO 12 DE LA LEY DE IMPUESTOS A LA RENTA

“Cuando deben computarse renta de fuente extranjera, 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 origen. La exclusión de tales rentas se mantendrá mientras subsistan las causales que hubieren impedido poder disponer de ellas y, entretanto, no empezará a correr plazo alguno de prescripción en contra del Fisco. En el caso de las agencias u otros establecimientos permanentes en el exterior, se considerarán en Chile tanto las rentas percibidas como las devengadas, incluyéndose los impuestos a la renta adeudados o pagados en el extranjero.”

3.1.- INTERPRETACION DEL ARTICULO

Esta norma distingue para los efectos de imputar la renta de fuente extranjera en Chile. Cuando se trata de rentas como dividendos, retiro de utilidades u otras rentas, las cuales fueron obtenidas por bienes o actividades desarrolladas en el extranjero debe tributar cuando es efectivamente percibida. Tal es el caso para persona natural o jurídica.

En el caso de empresas que tienen establecimiento permanente en el exterior se tributa por las rentas percibidas o devengadas en Chile.

IV.- ARTICULO 41 A DE LA LEY DE IMPUESTOS A LA RENTA

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

A.- Dividendos, retiros de utilidades y otras rentas.

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

1.- Agregarán a la renta líquida imponible del impuesto de primera categoría una cantidad determinada en la forma señalada en el número 2.- siguiente, equivalente a los

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

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

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

3.- En el caso que en el país fuente de los dividendos o de los retiros de utilidades sociales no exista impuesto de retención a la renta, o éste sea inferior al impuesto de primera categoría de Chile, podrá deducirse como crédito el impuesto pagado por la renta de la sociedad en el exterior, o la parte que corresponda, aplicándose para este efecto lo dispuesto en el número 1 de la letra A del artículo 41 C. En todo lo demás este crédito deberá sujetarse a las normas establecidas en este artículo.

En la misma situación anterior, también dará derecho a crédito el impuesto a la renta pagado por una sociedad en la parte de las utilidades que reparta a la empresa que remesa dichas utilidades a Chile, siempre que ambas estén domiciliadas en el mismo país y la segunda posea directamente el 10% o más del capital de la primera.

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

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

5.- En el caso de contribuyentes afectos al impuesto de primera categoría por sus rentas chilenas, obligados a llevar contabilidad, el excedente del crédito definido en los números anteriores se imputará en la misma forma al impuesto de primera categoría del ejercicio siguiente y posteriores. Para este efecto, el remanente de crédito deberá reajustarse según la variación del índice de precios al consumidor entre el último día del

mes anterior al del término del ejercicio en que se produzca dicho remanente y el último día del mes anterior al del cierre del ejercicio siguiente o subsiguientes. El contribuyente no podrá imputar el remanente de crédito a ningún otro impuesto ni tendrá derecho a su devolución.

B.- Rentas de agencias y otros establecimientos permanentes.

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

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

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

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

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

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

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

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

C.- Normas comunes.

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

través del mercado cambiario formal.

2.- Para hacer uso del crédito establecido en las letras anteriores, los contribuyentes deberán inscribirse previamente en el Registro de Inversiones en el Extranjero que llevará el Servicio de Impuestos Internos. Este organismo determinará las formalidades del registro que los contribuyentes deberán cumplir para inscribirse.

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

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

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

4.1.- INTERPRETACION DEL ARTICULO

- Las rentas extranjeras que dan derecho a crédito, son:
 - Dividendos percibidos de acciones de Sociedades Anónimas constituidas en el extranjero por los impuestos que grava la remesa o la percepción del dividendo o el impuesto pagado por la Sociedad Anónima en el extranjero cuando no existe impuesto a la remesa o este sea inferior al impuesto de primera categoría a pagar en Chile.
 - Retiro de utilidades provenientes de Derechos Sociales en Sociedad de Personas constituidas en el exterior por el impuesto a la renta que grava directamente la remesa o el retiro de la utilidad o el impuesto a la renta pagado al exterior por la sociedad cuando no existe impuesto de retención por la remesa del retiro de utilidades o este sea inferior al impuesto de primera categoría a pagar en Chile.
 - Rentas por el uso de marcas, patentes, formulas, asesorías y otras prestaciones similares clasificadas como renta de primera categoría en Chile.
 - Rentas percibidas o devengadas provenientes de agencias u otros

establecimientos permanentes en el exterior solo por el impuesto a la renta que grava directamente dicha utilidad.

4.1.1.- LETRA A.- Dividendos, Retiros De Utilidades Y Otras Rentas.

Se detalla la forma de declarar las rentas provenientes del exterior en el impuesto de Primera Categoría, en el caso de contribuyentes que no tengan en el extranjero agencias u otros establecimientos permanentes. Podemos encontrar 2 tipos de contribuyentes:

a) Contribuyentes obligados a llevar contabilidad

En el caso de estos contribuyentes, ya sea que estén obligados a llevar contabilidad o que hayan optado por llevarla, las rentas provenientes del exterior por conceptos de dividendos; retiros de utilidades y de uso de marcas, patentes, fórmulas, asesorías técnicas y otras prestaciones similares, se contabilizarán en Chile por sus valores percibidos, como ingresos brutos en la fecha de su percepción, convertidas previamente a moneda nacional, según el tipo de cambio vigente.

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

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

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

Los contribuyentes que lleven contabilidad y que por lo tanto estén afectas sus rentas chilenas a impuesto de 1° categoría, en caso de que exista un excedente de este crédito podrá imputarlo a este impuesto en los ejercicios siguientes debidamente reajustado.
Ejemplo:

ANTECEDENTES

NORMAS LEGALES PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACION INTERNACIONAL

| | |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------|
| a) Inversión en acciones de S.A. extranjera contabilizado | US\$ 200.000 |
| b) Dividendos percibidos el 15 de Agosto de 2002 contabilizado | US\$ 8.000 |
| c) Impuesto retenido en el exterior sobre los dividendos percibidos (30%) | US\$ 3.429 |
| d) Tipo de cambio observado al 15.08.02 (supuesto) | US\$ 700 |
| e) VIPC de Agosto a Diciembre de 2002, con desfase correspondiente (supuesto) | 2,5% |
| f) R.L.I. de 1a. Categoría determinada al 31.12.02, de acuerdo al mecanismo de los artículos 29 al 33 de la Ley de la Renta, la cual incluye los dividendos percibidos del exterior | \$ 65.000.000 |

DESARROLLO

(Sólo para los efectos de calcular la cantidad a agregar por concepto del impuesto a la renta extranjera)

| | |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------|
| a) Valor contabilizado el 15 de Agosto de 2002 por dividendos percibidos del exterior: US\$ 8.000 x \$ 700 | \$ 5.600.000 |
| b) Forma de determinar la cantidad equivalente a los impuestos retenidos en el exterior sobre los dividendos: | |
| * Dividendos contabilizados en Agosto de 2002 | \$ 5.600.000 |
| Más: Reajuste a Dic. de 2002: 2.5% | \$ 140.000 |
| * Dividendo actualizado al 31.12.02 | \$ 5.740.000 |

Cantidad a agregar a la R.L.I. de 1a. Categoría al 31.12.02, por concepto de impuesto retenido en el exterior hasta el monto del impuesto de Primera Categoría a pagar en Chile sobre los dividendos:

5.740.000

----- = \$ 6.833.333 x 16% = \$ 1.093.333

0.84

c) Renta Líquida a considerar para declarar y pagar el impuesto de Primera Categoría

| | |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------|
| R.L.I. de 1a. Categoría determinada al 31.12.02 Más: Cantidad a agregar por concepto de impuestos retenidos en el exterior. según determinación efectuada | \$ 65.000.000 |
| en la letra b) anterior | \$ <u>1.093.333</u> |
| Base Imponible de Primera Categoría a considerar para el cálculo del impuesto | \$ 66.093.333 |
| 16% Impuesto de 1a Categoría | \$ 10.574.933 |
| Menos: Crédito por Impuesto de 1a Categoría | \$ (1.093.333) |
| Impuesto a Pagar | ----- \$ 9.481.600 |

b) Contribuyentes no obligados a llevar contabilidad

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

Estos contribuyentes, al igual que los anteriores, tampoco estarán obligados a efectuar pagos provisionales mensuales por las rentas percibidas del exterior por los conceptos mencionados, conforme a la modificación introducida al inciso final del artículo 84 de la ley del ramo, sólo cuando tengan derecho al crédito por el impuesto a la renta pagado o retenido en el extranjero.

En términos prácticos los contribuyentes deben hacer lo siguiente:

El monto neto recibido del exterior se debe expresar en pesos al tipo de cambio en que se percibió dicha renta. Una vez llevado a moneda nacional, este monto se debe corregir de acuerdo a la variación del Índice de Precios al consumidor entre el último día del mes anterior al de su percepción y el último día del mes anterior al del cierre del ejercicio respectivo. Luego a la renta neta percibida del exterior se le debe agregar el impuesto pagado en el exterior y el monto agregado no debe exceder al monto que resulte de aplicar la tasa de 1° categoría a este. Por ejemplo: para el caso de un contribuyente sin contabilidad y sin establecimiento permanente en el exterior.

Ejemplos:

1. El 30 de octubre del 2002 la sociedad anónima extranjera repartió dividendos, este contribuyente le correspondieron US\$1429 los cuales pagaron un impuesto en el exterior de 30%. El valor del dólar a esa fecha fue de \$730 y la variación de IPC a diciembre fue de 2.2%.

| | |
|-------------------------------------------------------------------------------------------|------------------|
| Renta neta percibida en pesos (US\$1429*0.7* 730) | 730.000 |
| + variación IPC (730.000* 2.2%) | <u>16.060</u> |
| total | 746.060 |
| +cantidad a agregar por concepto de impuesto Retenido en el exterior (746.060/ 0.84)* 16% | <u>142.107</u> |
| base imponible impuesto de primera categoría | 888.167 |
| impuesto de primera categoría (16%) | 142.107 |
| crédito por impuesto pagado en exterior | <u>(142.107)</u> |

2. Idem a la anterior pero el impuesto retenido en el exterior fue de 10%.

| | |
|----------------------------------------------------------------------|------------------|
| Renta neta percibida en pesos (US\$1429*0.9* 730) | 938.780 |
| + variación IPC (938.780* 2.2%) | <u>20.653</u> |
| total | 959.433 |
| +cantidad a agregar por concepto de impuesto Retenido en el exterior | |
| (959.433/ 0.9)* 10% | <u>106.604</u> |
| Base Imponible Impuesto de Primera Categoría | 1.066.037 |
| impuesto de primera categoría (16%) | 170.566 |
| crédito por impuesto pagado en exterior | (106.604) |
| Impuesto Por Pagar | 63.962 |

4.1.2.- LETRA B.- Rentas de Agencias y Otros Establecimientos Permanentes

Se detalla la forma de declarar las rentas del exterior en el caso de agencias y otros establecimientos permanentes:

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

Dicho resultado tributario obtenido por la gestión de la agencia o el establecimiento permanente, se determinará de acuerdo a la moneda del país extranjero en donde esté radicada ésta, y se agregará al término del ejercicio directamente a la Renta Líquida Imponible del impuesto de Primera Categoría determinada por la empresa en Chile, todo ello con el fin de afectar dicha renta externa con el citado tributo de categoría, convirtiendo previamente la renta a moneda nacional, utilizando para tales efectos el tipo de cambio vigente al término del ejercicio.

Cabe hacer presente que la ley exige que se agreguen los impuestos a la renta adeudados o pagados en el extranjero, ya sean aplicables sobre base percibida o devengada, sobre renta remesada o de cualquiera otra forma. No obstante, dichos

tributos se aceptarán como gasto en Chile en virtud de lo dispuesto en forma genérica por el artículo 31 de la Ley de la Renta.

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

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

c) Por otra parte, también es necesario destacar que los gastos rechazados del artículo 33 No. 1 de la Ley de la Renta, que se determinen al calcular el resultado tributario obtenido por la agencia o el establecimiento permanente en el exterior, que tengan las características y requisitos que establece el artículo 21, se afectarán con la tributación que fija esta última disposición, según la calidad jurídica de la empresa en Chile, vale decir, con los impuestos Global Complementario o Adicional o impuesto único de 35% que contempla tal norma en su inciso tercero, sin que las referidas partidas sean gravadas con el impuesto de Primera Categoría en el país, cuando queden afectas al impuesto único antes mencionado.

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

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

impuesto de Primera Categoría.

Ejemplo:

ANTECEDENTES:

La empresa “XX” tiene un establecimiento permanente en EEUU, la cual determinó al término del ejercicio del 2002 una base imponible para pagar impuesto en el exterior de US\$100.000.

Tipo cambio a diciembre del 2002: US\$720

La renta líquida imponible (R.L.I) que determinó la empresa “XX” a diciembre del 2002 fue de \$ 100.000.000

Impuesto que paga en el exterior es de 20%

DESARROLLO:

| | |
|------------------------------------------------------------------------|----------------------|
| R.L.I. Empresa “XX” | \$100.000.000 |
| + R.L.I. establecimiento en EEUU: | |
| US\$100.000*720 | \$ 72.000.000 |
| + cantidad a agregar por concepto de impuesto Retenido en el exterior: | |
| \$72.000.000/084*0.16 | \$ 13.714.286 |
| Total | \$185.714.286 |
| Impuesto del 16% | \$ 29.714.286 |
| Crédito por impuesto pagado en exterior | \$ (13.714.286) |
| Impuesto por pagar | \$ 16.000.000 |

4.1.3.- LETRA C.- Normas Comunes

Según este artículo, nos dice que las rentas del exterior que han sido gravadas con los impuestos del extranjero, es crédito el impuesto que ha sido pagado en el exterior, cualquiera sea su naturaleza jurídica y que estén o no obligados a llevar contabilidad. Deben cumplir ciertos requisitos:

- Materializar la inversión en el mercado cambiario.
- Estar inscritos en el registro de inversionistas extranjeros en el servicio de impuestos internos.
- Que los impuestos extranjeros que dan derecho al crédito sean similares o sustitutos de aquellos que establece la ley de impuestos a la renta en Chile.
- Que la renta obtenida en el exterior sea de aquellas que se afectan en Chile con impuesto de 1° categoría.

V.- ARTICULO 41 B DE LA LEY DE LA RENTA

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

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

1.- En el caso que tengan agencias u otros establecimientos permanentes en el exterior, el resultado de ganancias o pérdidas que obtengan se reconocerá en Chile sobre base percibida o devengada. Dicho resultado se calculará aplicando las normas de esta ley sobre determinación de la base imponible de primera categoría, con excepción de la deducción de la pérdida de ejercicios anteriores dispuesta en el inciso segundo del N°3 del artículo 31, y se agregará a la renta líquida imponible de la empresa al término del ejercicio. El resultado de las rentas extranjeras se determinará en la moneda del país en que se encuentre radicada la agencia o establecimiento permanente y se convertirá a moneda nacional de acuerdo con el tipo de cambio establecido en el artículo 41, N°5, vigente al término del ejercicio en Chile.

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

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

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

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

4.- Las inversiones efectuadas en el exterior en acciones, derechos sociales y en agencias o establecimientos permanentes, se considerarán como activos en moneda

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

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

5.1.- INTERPRETACION DEL ARTICULO

Este artículo nos habla del tratamiento tributario que afecta a la devolución de capital por las inversiones en el exterior. Se detalla a continuación:

a) De conformidad a lo dispuesto por el artículo 41 B, de la Ley de la Renta, a los contribuyentes que hayan efectuado inversiones en el exterior, mediante la adquisición de acciones de sociedades anónimas y derechos sociales en sociedades de personas o inversiones en la apertura de agencias o establecimientos permanentes en el exterior, no les será aplicable respecto de tales inversiones el tratamiento tributario dispuesto por el No. 7 del artículo 17 de la Ley de la Renta para la devolución de los capitales del extranjero (esto se refiere a que según este artículo cuando hay devoluciones de capitales sociales, estas serán imputadas primero a las utilidades tributarias y al término de éstas, al exceso de las tributables), entendiéndose que tal régimen sólo alcanza a las devoluciones de capital provenientes de inversiones efectuadas en el país.

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

c) El tratamiento precedente será aplicable siempre y cuando los capitales retornados al país, se encuentren registrados previamente en el Registro de Inversiones en el Extranjero, y además, dicha devolución se acredite con instrumentos públicos o certificados extendidos por las autoridades competentes del país extranjero, debidamente

traducidos al idioma español, cuando procediere, y legalizados o autenticados.

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

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

VI.- ARTÍCULO 41 C DE LA LEY DE LA RENTA

“A los contribuyentes domiciliados o residentes en el país, que obtengan rentas afectas al Impuesto de Primera Categoría provenientes de países con los cuales Chile haya suscrito convenios para evitar la doble tributación, que estén vigentes en el país y en los que se haya comprometido el otorgamiento de un crédito por el o los impuestos a la renta pagados en los respectivos Estados Contrapartes, se les aplicarán las normas contenidas en los artículos 41 A y 41 B, con las excepciones que se establecen a continuación:

A.- Crédito total disponible

1.- Tratándose de ganancias de capital, dividendos y retiros de utilidades sociales, se considerará también el impuesto a la renta pagado por la renta de la sociedad o empresa en el exterior y, en el caso de la explotación de una agencia o establecimiento permanente, el impuesto que grave la remesa.

También dará derecho a crédito el impuesto a la renta pagado por una sociedad en la parte de las utilidades que reparta a la empresa que remesa dichas utilidades a Chile, siempre que ambas estén domiciliadas en el mismo país y la segunda posea directamente el 10% o más del capital de la primera.

Para los efectos del cálculo que trata este número, respecto del impuesto de la sociedad o empresa extranjera, imputable a las ganancias de capital, dividendos o retiros de utilidades sociales, se presumirá que el impuesto pagado al otro Estado por las respectivas rentas es aquel que según la naturaleza de la renta corresponde aplicar en ese Estado y esté vigente al momento de la remesa, distribución o pago. Asimismo, este impuesto se considerará proporcionalmente en relación a las ganancias de capital, dividendos o retiros de utilidades percibidas en Chile. Para estos fines se reconstituirá la base bruta de la renta que proporcionalmente corresponda a tales dividendos o utilidades a nivel de la empresa desde la que se pagan, agregando el impuesto de retención y el impuesto a la renta de la empresa respectiva.

2.- *El crédito para cada renta será la cantidad menor entre:*

a) *El o los impuestos pagados al otro Estado sobre la respectiva renta según lo establecido en el número anterior.*

b) *El 30% de una cantidad tal que, al restarle dicho 30%, la cantidad resultante sea el monto neto de la renta percibida o devengada en el caso de las rentas de agencias o establecimientos permanentes, respecto de la cual se calcula el crédito.*

La suma de todos los créditos determinados según las reglas del inciso anterior sobre las rentas que deban gravarse en conformidad con esta ley al término de un año y que tengan su fuente en los otros Estados contraparte de Chile, constituirá el crédito total disponible del respectivo contribuyente para ese año.

El crédito total disponible se deducirá del impuesto de primera categoría y de los impuestos finales, global complementario y adicional, en la forma que se indica en las letras que siguen.

B.- Crédito contra el impuesto de primera categoría

En el caso del impuesto de primera categoría, el crédito respectivo se calculará y aplicará según las siguientes normas:

1.- *Se agregará a la base del impuesto de primera categoría el crédito total disponible determinado según las normas de la letra A anterior.*

2.- *El crédito deducible del impuesto de primera categoría será equivalente a la cantidad que resulte de aplicar la tasa de dicho impuesto sobre la suma del crédito total disponible más las rentas extranjeras respectivas.*

C.- Crédito contra impuestos finales

La cantidad que resulte después de restar al crédito total disponible el crédito de primera categoría establecido en la letra precedente constituirá el crédito contra impuestos finales, es decir, se deducirá del impuesto global complementario o adicional, según las normas siguientes:

1.- *En el caso de que las rentas de fuente extranjera que dan derecho al crédito que trata este artículo hayan sido obtenidas por contribuyentes obligados a determinar su renta líquida imponible según contabilidad completa, se aplicarán las siguientes reglas:*

a) *El crédito contra los impuestos finales se anotará separadamente en el registro del fondo de utilidades tributables correspondiente al año en que se hayan obtenido las rentas de fuente extranjera por las que se origina dicho crédito.*

El crédito así registrado o su saldo, se ajustará en conformidad con la variación del índice de precios al consumidor entre el último día del mes anterior al cierre del ejercicio en que se hayan generado y el último día del mes anterior al cierre de cada ejercicio, o hasta el último día del mes anterior al de la retención cuando se trate del impuesto adicional sujeto a esta modalidad.

b) *El crédito contra impuestos finales registrado en la forma antedicha se considerará distribuido a los accionistas, socios o empresarios individuales, conjuntamente con las distribuciones o retiros de utilidades que deban imputarse a las utilidades tributables del*

ejercicio en que se haya generado dicho crédito. Para este efecto, la distribución del crédito se efectuará proporcionalmente en función del porcentaje que represente la cantidad del respectivo dividendo o retiro de utilidades imputable al año en cuestión respecto del total de las utilidades obtenidas en dicho año.

c) Si en el año en que se genera el crédito el contribuyente presenta pérdidas, dicho crédito se extinguirá totalmente. Si las pérdidas de ejercicios posteriores absorben las utilidades del ejercicio en que se genera el crédito, éste se extinguirá posteriormente aplicando la misma norma de la letra b) precedente, cuando corresponda.

d) Si las utilidades o dividendos que originan la distribución del crédito contra impuestos finales son, a su vez, percibidos por otros contribuyentes obligados a determinar su renta líquida imponible según contabilidad completa, dichos contribuyentes deberán aplicar las mismas normas de este número.

2.- Cuando las rentas que dan derecho a este crédito sean distribuidas, retiradas o deban considerarse devengadas, por contribuyentes del Impuesto Global Complementario o Adicional, se aplicarán las siguientes normas:

a) El crédito contra impuestos finales se agregará a la base del impuesto global complementario o adicional, debidamente reajustado. Tratándose del impuesto adicional de retención, también se aplicará el reajuste que proceda por la variación del índice de precios al consumidor ocurrida entre el último día del mes anterior al de la retención y el último día del mes anterior al del cierre del ejercicio al que corresponda la declaración anual respectiva, y

b) El crédito referido se deducirá del impuesto global complementario o adicional determinado. Si hubiera un remanente de crédito, éste no dará derecho a devolución o imputación a otros impuestos ni podrá recuperarse en los años posteriores.

D.- Crédito en el caso de servicios personales

Los contribuyentes que sin perder el domicilio o la residencia en Chile, perciban rentas extranjeras clasificadas en los números 1° ó 2° del artículo 42, podrán imputar como crédito al impuesto único establecido en el artículo 43 o al impuesto global complementario a que se refiere el artículo 52, los impuestos a la renta pagados o retenidos por las mismas rentas obtenidas por actividades realizadas en el país en el cual obtuvieron los ingresos.

En todo caso el crédito no podrá exceder del 30% de una cantidad tal que, al restarle dicho porcentaje, la cantidad resultante sea el monto neto de la renta percibida respecto de la cual se calcula el crédito. Si el impuesto pagado o retenido en el extranjero es inferior a dicho crédito, corresponderá deducir la cantidad menor. En todo caso, una suma igual al crédito por impuestos externos se agregará a la renta extranjera declarada.

Los contribuyentes que obtengan rentas, señaladas en el número 1° del artículo 42, deberán efectuar anualmente una reliquidación del impuesto, por los meses en que percibieron las rentas afectas a doble tributación, aplicando las escalas y tasas del mes respectivo, y actualizando el impuesto que se determine y los pagados o retenidos, según la variación experimentada por el Índice de Precios al Consumidor en el período comprendido entre el último día del mes anterior al de la determinación, pago o retención

y el último día del mes anterior a la fecha de cierre del ejercicio. El exceso por doble tributación que resulte de la comparación de los impuestos pagados o retenidos en Chile y el de la reliquidación, rebajado el crédito, deberá imputarse a otros impuestos anuales o devolverse al contribuyente por el Servicio de Tesorerías de acuerdo con las normas del artículo 97. Igual derecho a imputación y a devolución tendrán los contribuyentes afectos al impuesto global complementario que no tengan rentas del artículo 42, número 1º, sujetas a doble tributación.

En la determinación del crédito que se autoriza en esta letra, serán aplicables las normas de la letra A del artículo 41 A sobre reajustabilidad y tipo de cambio. Asimismo, se aplicará lo dispuesto en los números 3, 4 y 5 de la letra C del mismo artículo 41 A citado.”

6.1.- INTERPRETACION DEL ARTICULO

A través de la Ley N° 19.506, publicada en el Diario Oficial de 30 de Julio de 1997, se incorporó un este nuevo artículo a nuestra legislación. Este, establece un nuevo crédito para los contribuyentes nacionales que obtengan rentas por inversiones realizadas en el exterior en aquellos países con los cuales el Estado de Chile haya suscrito Convenios para Evitar la Doble Tributación Internacional, que estén vigentes en el país y en los cuales se haya comprometido el otorgamiento de un crédito por el o los impuestos a la renta pagados en los respectivos Estados Contrapartes.

Este crédito difiere del que en forma general considera actualmente el artículo 41 A de la legislación, con un tope del impuesto de Primera Categoría de 16%, porque dicho tope se eleva a un 30% de las rentas percibidas o devengadas, según corresponda. Se permite, lo cual es importante, que la parte del crédito que exceda del impuesto de Primera Categoría, se recupere como crédito de los impuestos finales, como lo son el impuesto Global Complementario o Adicional, con lo cual se recuperan en mayor medida los tributos pagados en el exterior.

Este nuevo artículo también le da relevancia a los contribuyentes clasificados en la Segunda Categoría de la Ley de la Renta que perciban rentas de fuente extranjera por la prestación de servicios personales en el exterior, dándoles la posibilidad que puedan recuperar en Chile los impuestos soportados en el extranjero, hasta un tope también de un 30% de las rentas externas declaradas en los impuestos Único de Segunda Categoría o Global Complementario, según corresponda.

Los contribuyentes que tienen derecho a este crédito son:

Los domiciliados o residentes en el país, que lleven o no contabilidad, que obtengan rentas afectas al impuesto general de Primera Categoría del artículo 20 de la Ley de la Renta, provenientes de países con los cuales Chile haya suscrito Convenios para Evitar la Doble Tributación

6.1.1.- LETRA A.- Crédito Total Disponible

- Rentas provenientes del exterior que dan derecho al crédito por impuestos externos:
 - Ganancias de capital percibidas por la transferencia en el exterior de un activo representativo de una inversión;
 - Dividendos percibidos por el dominio, posesión o tenencia a cualquier título de acciones de sociedades anónimas constituidas en el exterior;
 - Retiros de utilidades sociales provenientes de derechos sociales en sociedades de personas constituidas en el exterior, y
 - Rentas percibidas o devengadas provenientes de agencias u otros establecimientos permanentes en el exterior.

Por lo tanto, cualquier otra renta, ingreso o utilidad extranjera, que no provenga de las inversiones antes señaladas, no dará derecho al crédito por impuestos externos que se analiza.

- Los impuestos soportados en el exterior, que darán derecho al crédito total disponible a utilizar en el país por los contribuyentes señalados, son los siguientes, respecto de cada renta que se indica:
 - En relación con las ganancias de capital y de los dividendos se considerará el monto del impuesto que grave directamente el envío de la renta al país o la percepción de ella, y también el impuesto pagado que corresponda a la sociedad o empresa en el exterior, sobre la renta percibida o devengada;
 - En relación con los retiros de utilidades sociales se considerará el monto del impuesto que grave directamente el envío de la renta, y también el impuesto pagado que corresponda a la sociedad o empresa en el exterior, sobre la renta percibida o devengada; y
 - En el caso de la explotación de una agencia o establecimiento permanente en el extranjero, se considerará el impuesto pagado por la empresa en el exterior, sobre la renta percibida o devengada, y también el impuesto que grave directamente el envío de la renta al país.

La sumatoria de los impuestos antes mencionados, hasta el límite máximo que establece la ley, constituirá el "crédito total disponible" que los contribuyentes tendrán derecho a utilizar en Chile mediante su imputación en contra de los impuestos que los afecten en el país por las rentas percibidas o devengadas en el exterior.

Además darán derecho al crédito que se comenta, los impuestos que las sociedades constituidas en el exterior hayan pagado sobre las utilidades que les hayan repartido a sociedades radicadas también en el exterior, cuando éstas últimas deben efectuar el envío de las rentas a sus propietarios, socios o accionistas domiciliados o residentes en Chile, siempre y cuando ambas sociedades tengan domicilio o residencia en el mismo país extranjero y la sociedad inversionista de la sociedad fuente tenga o posea directamente el 10% o más del capital de la sociedad indicada en último término.

Para el cálculo del crédito total disponible, se aplicará en primer término las normas del artículo 41 A, es decir el monto neto recibido del exterior se debe expresar en pesos al tipo de cambio en que se percibió dicha renta. Una vez llevado a moneda nacional, este monto se debe corregir de acuerdo a la variación del Índice de Precios al consumidor entre el último día del mes anterior al de su percepción y el último día del mes anterior al del cierre del ejercicio respectivo. Luego a la renta neta percibida del exterior se le debe agregar el impuesto pagado en el exterior y el monto agregado no debe exceder al monto que resulte de aplicar la tasa de primera categoría, luego se determinará el impuesto de la sociedad o empresa extranjera imputable a las ganancias de capital, dividendos o retiros de utilidades percibidas en Chile. Es deber del receptor de la renta en Chile conocer y acreditar el monto del impuesto a la renta que se le determinó a la empresa extranjera y la respectiva base imponible por el ejercicio en que las ganancias de capital, los dividendos o las utilidades retiradas se enviaron, distribuyeron o pagaron, sin importar si el origen efectivo de estas rentas fue el de las utilidades de dicho ejercicio o no.

Para reconstituir la base bruta tributable de las sumas percibidas en Chile, deberá agregarse en primer término a la cantidad neta percibida el monto del impuesto retenido en el exterior, aún cuando supere el 16% que constituye el límite establecido en el artículo 41 A. Si agregado el impuesto de retención se supera el monto de 30% por concepto de impuesto, calculado sobre la base que resulte de dividir la renta neta percibida por el factor 0,70, no procederá considerar el impuesto a la renta de la empresa o sociedad, pues la ley no permite una rebaja superior a dicho 30%.

En el caso que el impuesto de retención sea inferior a un monto equivalente al 30%, deberá determinarse el monto del impuesto de la empresa o sociedad aplicando la tasa media referida anteriormente sobre la renta percibida incrementada con el impuesto de retención. Este cálculo se efectuará sobre la renta bruta reconstituida, la cual corresponderá a la que resulte de dividir la renta percibida más el impuesto de retención, por el coeficiente equivalente a 100 menos la tasa media de la empresa o sociedad.

Tabla. Ejemplo sobre la determinación de los impuestos pagados en el exterior y que sirven como base para el cálculo del crédito total disponible a utilizar en el país:

CAPITULO III: NORMAS EN LA LEY DE IMPUESTOS A LA RENTA RELACIONADAS CON LA TRIBUTACION INTERNACIONAL

| Renta Líquida extranjera percibida en Chile | Impto. de retención que afecta a la remesa de la renta en el exterior | Impto. que afecta a la empresa en el exterior | Renta Bruta Extranjera | Total imptos. pagados en el exterior y que constituyen la base para la determinación del crédito total disponible. | | |
|---------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------|------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------|----------------------------------|
| (1) | Tasa (2) | Monto {(1) X (2) = (3)} | Tasa (4) | Monto {(1)+(3): [(1)+(3)] = (5)} | [(1)-(4)] = (6) | (3+5)=(7) |
| \$ 650,00 \$ 700,00 \$ 800,00 | --- | --- | 35% 30% 30% | \$ 300 \$ 200 | \$ 1.000 \$ 1.000 \$ 1.000 | \$ 350,00 \$ 300,00 \$ 200,00 |
| \$ 680,00 \$ 700,00 \$ 850,00 | 32% 30% | \$ 320 \$ 300 \$ 150 | --- | --- | \$ 1.000 \$ 1.000 \$ 1.000 | \$ 320,00 \$ 300,00 \$ 150,00 |
| \$ 630,00 \$ 700,00 \$ 760,00 | 10% 6,67% 5% | \$ 75 \$ 50 \$ 40 | 30% 25% 20% | \$ 250 \$ 200 | \$ 1.000 \$ 1.000 \$ 1.000 | \$ 370,00 \$ 300,00 \$ 240,00 |

- Monto del crédito disponible por los impuestos pagados en el exterior para cada tipo de renta será la cantidad menor entre los siguientes valores:
 - El monto efectivo de los impuestos pagados al otro Estado Contraparte sobre las rentas enviadas al país, ya sea, los pagados por la propia empresa sobre las rentas generadas por ella o los impuestos de retención que hayan afectado al envío de la renta.
 - El 30% de una cantidad tal que al restarle dicho 30%, la cantidad resultante sea igual al monto neto de la renta percibida del exterior en el caso de las ganancias de capital, dividendos y retiros de utilidades sociales, o a la renta percibida o devengada en el caso de las agencias o establecimientos permanentes en el exterior, y respecto de tales rentas se calcula el crédito.

La suma de todos los impuestos determinados hasta los montos antes señalados, calculados éstos sobre las rentas provenientes del exterior y que deben gravarse en Chile, de acuerdo con las normas generales de la Ley de la Renta al término de cada ejercicio, constituirá el crédito total disponible que el contribuyente podrá utilizar en cada período tributario mediante su imputación a los impuestos que se indican posteriormente

Tabla. Ejemplo sobre la determinación del crédito total disponible por concepto de impuestos externos, y que el contribuyente puede utilizar en cada período tributario.

| Renta líquida | Impuestos pagados en el exterior | Total imptos. | Cantidad a agregar a la renta líquida | Monto rentas de fuente | Total crédito |
|---------------|----------------------------------|---------------|---------------------------------------|------------------------|---------------|
|---------------|----------------------------------|---------------|---------------------------------------|------------------------|---------------|

NORMAS LEGALES PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACION INTERNACIONAL

| extranjera | Imppto. de Retención | | Impuesto empresa | | pagados en el exterior | percibida del exterior equivalente a los imptos. Externos, con tope de un 30% de las rentas a declarar o los impto. extranjeros ((1):0,70) x 30% = (7) | extranjera a declarar en Chile | Disponible a utilizar en Chile |
|----------------------|----------------------|-----------------------------|------------------|------------------------------|-------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------|---------------------------------------|
| | Tasa (1) | Monto (2) | Tasa (3) | Monto (4) | | | | |
| | | | | | (5)+(6) = (6) | | (1+7) = (8) | (7) = (9) |
| \$ 650 \$ 700 \$ 800 | --- | --- | 35% | 30% 200 \$ 350 \$ 300 \$ 200 | \$ 350 \$ 300 \$ 200 | \$ 278,57 \$ 300 \$ 200 | \$ 928,57 \$ 1.000 \$ 1.000 | \$ 278,57 \$ 300 \$ 200 |
| \$ 680 \$ 700 \$ 850 | 32% | 300 \$ 320 \$ 300 \$ 161,92 | 16% | --- | \$ 320 \$ 300 \$ 161,92 | \$ 291,43 \$ 300 \$ 102,92 | \$ 971,43 \$ 1.000 \$ 1.012 | \$ 291,43 \$ 300 \$ 161,92 |
| \$ 630 \$ 700 \$ 760 | 10% | 60 \$ 70 \$ 40 | 30% | 25% 200 \$ 300 \$ 250 \$ 200 | \$ 370 \$ 300 \$ 240 | \$ 270 \$ 300 \$ 240 | \$ 900 \$ 1.000 \$ 1.000 | \$ 270 \$ 300 \$ 240 |

- Impuestos en contra de los cuales se deduce el crédito total disponible determinado en el punto anterior

El crédito total disponible por impuestos externos, determinado hasta el monto máximo establecido en el punto anterior, se deducirá del impuesto general de Primera Categoría del artículo 20 de la Ley de la Renta y de los impuestos finales de Global Complementario o Adicional que afectan a los propietarios, socios o accionistas por las mismas rentas antes mencionadas, cuando éstas sean retiradas o distribuidas por las citadas empresas o sociedades a las personas antes indicadas.

6.1.2.- LETRA B.- Crédito Contra El Impuesto De Primera Categoría

El crédito por impuestos externos, a imputar o deducir del impuesto general de Primera Categoría, se calculará y aplicará de acuerdo a:

- Se agregará a la renta líquida del impuesto de Primera Categoría, el total del crédito disponible determinado hasta el monto máximo que establece la ley, según lo establecido anteriormente.
- El monto del crédito disponible a deducir del impuesto general de Primera Categoría del ejercicio en que se grava la renta extranjera, será equivalente a la cantidad que resulte de aplicar la tasa de dicho impuesto de categoría, sobre el monto de la renta líquida respectiva, en la cual se ha incluido el monto máximo del crédito disponible determinado.

**CAPITULO III: NORMAS EN LA LEY DE IMPUESTOS A LA RENTA RELACIONADAS CON LA
TRIBUTACION INTERNACIONAL**

Tabla. Ejemplo sobre el cálculo del monto del crédito disponible por impuestos externos imputable al impuesto general de Primera Categoría que grava a la renta extranjera:

| Rentas de Fuente Extranjera | | Base Imponible | Tasa del Impto | Impto. de primera | Monto crédito deducible del impto. De | Impto. de Primera Categoría | Monto crédito disponible |
|-----------------------------------|------------------------------------------|-------------------------------------|--------------------------|---------------------------|---------------------------------------|----------------------------------------------------------|-------------------------------------|
| Monto Renta Líquida Percibida (1) | Total Crédito Disponible Determinado (2) | del impto. de Primera Categoría (3) | de Primera Categoría (4) | Categoría determinado (4) | Primera Categoría (3x4)=(5) | Categoría (3) x (16%) a declarar y pagar (5) - (6) = (7) | (16%) a los imptos. (7) - (8) = (8) |
| \$ 650 | \$ 278,57 | \$ 928,57 | 16% | 16% | \$ 148,57 | \$ 0,00 | \$ |
| 700 | 300,00 | 1.000 | 16% | 16% | 160,00 | 0,00 | 130,00 |
| 800 | 200,00 | 1.000 | 16% | 16% | 160,00 | 0,00 | 140,00 |
| \$ 680 | \$ 291,43 | \$ 971,43 | 16% | 16% | \$ 155,43 | \$ 0,00 | \$ |
| 700 | 300,00 | 1.000 | 16% | 16% | 160,00 | 0,00 | 136,00 |
| 850 | 161,92 | 1.012 | 16% | 16% | 161,92 | 0,00 | 140,00 |
| \$ 630 | \$ 270,00 | \$ 900 | 16% | 16% | \$ 144,00 | \$ 0,00 | \$ |
| 700 | 300,00 | 1.000 | 16% | 16% | 160,00 | 0,00 | 126,00 |
| 760 | 240,00 | 1.000 | 16% | 16% | 160,00 | 0,00 | 140,00 |
| | | | | | | | 80,00 |

Para los contribuyentes obligados a llevar contabilidad por las rentas de fuente chilena, los excedentes de crédito por impuestos generados en el exterior que resulten al término del ejercicio, podrán deducirse, del impuesto general de Primera Categoría a declarar y pagar en los ejercicios siguientes, hasta su total extinción o utilización, sin que sea posible que dichos remanentes puedan imputarse a otros tributos y menos solicitar su devolución.

Los excedentes de dicho crédito se producirán cuando el impuesto general de Primera Categoría respecto del cual procede su rebaja, sea inferior al mencionado crédito, incluyendo el caso, cuando el referido tributo no exista, ya sea, porque el contribuyente en el ejercicio en que procede su imputación ha quedado exento de impuesto o el impuesto ha sido absorbido por otros créditos que la ley autorice a rebajar del impuesto de Primera Categoría determinado sobre rentas de fuente extranjera.

Cabe considerar que los excedentes deberán reajustarse previamente en la variación del índice de precios al consumidor existente entre el último día del mes anterior al

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

- Ahora, para los contribuyentes que no están obligados a llevar contabilidad, solo pueden imputar el crédito por impuestos del exterior en el mismo ejercicio en que se grave la renta extranjera correspondiente, perdiéndose definitivamente el remanente que pueda producirse en esta operación.

6.1.3.- LETRA C.- Crédito Contra Impuestos Finales

El crédito disponible por impuestos externos a imputar a los impuestos finales de Global Complementario o Adicional, será equivalente a la cantidad que resulte de restar al crédito total disponible determinado anteriormente, el crédito por igual concepto utilizado, imputado o que corresponda al impuesto de Primera Categoría que afecta a las rentas externas.

Este crédito imputable a los impuestos finales, se efectuará según sea la forma de registro contable que lleve la empresa en Chile que obtiene las rentas de fuente extranjera. Es decir, se debe considerar:

- Contribuyentes de la Primera Categoría obligados a determinar la renta líquida imponible mediante contabilidad completa.
- Contribuyentes de los impuestos Global Complementario o Adicional que no llevan contabilidad que retiren, les distribuyan, perciban o devenguen rentas que dan derecho al crédito por impuestos externos.

En Capítulo IV se explican ejemplos sobre esta materia.

6.1.4.- LETRA D.- Crédito En El Caso De Servicios Personales.

En primer lugar, debemos definir quienes son los contribuyentes beneficiados:

- Los contribuyentes afectos al Impuesto Unico de Segunda Categoría por los sueldos u otras remuneraciones similares percibidas del exterior (artículo 42 N° 1 de la Ley de la Renta).
- Los contribuyentes afectos al Impuesto Global Complementario por las rentas del artículo 42 N° 2, percibidas del exterior (honorarios u otras remuneraciones de similar naturaleza). En otras palabras, los profesionales independientes y las personas naturales que desempeñan una ocupación lucrativa.

El monto del crédito a imputar en contra de los impuestos antes señalados, corresponde a los impuestos a la renta pagados o retenidos en el país extranjero en el cual se obtuvieron los ingresos por los servicios personales prestados, y que, a su vez, estén afectos en Chile a los impuestos Unico de Segunda Categoría o Global Complementario, según corresponda. Este crédito no podrá exceder del 30% de una cantidad tal que al restarle dicho porcentaje, la cantidad resultante sea igual al monto neto de la renta externa a declarar en Chile y respecto de la cual se calcula el referido crédito. En el caso

**CAPITULO III: NORMAS EN LA LEY DE IMPUESTOS A LA RENTA RELACIONADAS CON LA
TRIBUTACION INTERNACIONAL**

que el impuesto pagado o retenido en el extranjero sea inferior al monto máximo del crédito, corresponde deducir la cantidad menor.

En el cálculo del crédito a la renta neta de fuente extranjera a declarar en Chile deberá agregársele una suma igual al crédito por los impuestos extranjeros, el cual posteriormente se imputa al impuesto Unico de Segunda Categoría o Global Complementario, según corresponda.

Tabla. Ejemplo de cómo determinar el monto del crédito:

| Renta bruta | Impuestos retenidos o pagados en el exterior | Monto renta Liquidada externa Percibida | Cantidad a agregar a la renta neta externa equivalente al monto del crédito con un tope del | Monto renta Externa a Declarar | Monto credito imptos. Externos |
|--------------------|----------------------------------------------|-----------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------|--------------------------------|
| (1) | Tasa (2) | Monto (1)X(2) | (1)-(3)=(4) | (4)+(5) = (6) | (6)X(30% = 7) |
| | | | 30% de la renta a declarar o los imptos. extranjeros (4):0,70X30%=(5) | | |
| N°1: \$ 48.000.000 | 40% | \$ 19.200.000 | \$ 28.800.000 | \$ 16.800.000 | \$ 50.400.000 |
| N°2: \$ 33.000.000 | 30% | \$ 9.900.000 | \$ 23.100.000 | \$ 41.142.857 | \$ 12.342.857 |
| N°3: \$ 21.000.000 | 30% | \$ 6.300.000 | \$ 14.700.000 | \$ 33.000.000 | \$ 9.900.000 |
| | | | | \$ 21.000.000 | \$ 4.200.000 |

- Recuperación del crédito en el caso de los contribuyentes del impuesto único de Segunda Categoría.
 - Se deberá efectuar una reliquidación anual de su impuesto único de Segunda Categoría.
 - Esta reliquidación operará de la siguiente forma:
 - La reliquidación anual sólo se efectuará por aquellos meses en que se percibieron rentas tanto de fuente chilena como extranjera y afectas a doble tributación.
 - Para efectuar aquella reliquidación, las rentas de fuente chilena se consideran por su valor nominal percibido en cada mes. Igual situación ocurrirá con las rentas de fuente extranjera, debidamente convertidas a moneda nacional, de acuerdo al tipo de cambio establecido en el N° 6 del Título I del Compendio de Normas de Cambios Internacionales del Banco Central de Chile (tipo de cambio observado), o el que dicho Banco establezca en su reemplazo, vigente a la fecha de la percepción efectiva de la renta.
 - A las rentas de fuente chilena de cada período mensual respectivo se le sumarán las rentas de fuente extranjera convertidas a moneda nacional en los términos

antes indicados, agregando a éstas últimas una suma igual al crédito por impuestos externos, cantidad que no debe superar el monto explicado anteriormente. A dicho total se le aplicará la escala del impuesto único vigente en el mes respectivo en que se originó la doble tributación, contenida en el artículo 43 N° 1 de la Ley de la Renta.

- El impuesto determinado en cada mes producto de la aplicación de la escala del impuesto único de Segunda Categoría del período correspondiente, se actualizará hasta el término del ejercicio, de acuerdo a la variación del IPC existente entre el último día del mes anterior al de su determinación y el último día del mes de Noviembre del año comercial respectivo.
- El impuesto único de Segunda Categoría pagado en Chile sobre las rentas tanto de fuente chilena como extranjera, ya sea, retenido por el empleador o pagado por el propio trabajador, se actualizará hasta el término del ejercicio, bajo la misma forma indicada anteriormente, considerando para tales fines el mes de la retención del referido impuesto.
- Las rentas líquidas de fuente extranjera debidamente convertidas a moneda nacional bajo la forma señalada en los párrafos anteriores, se dividirán por el factor 0,70 y el resultado se multiplicará por la tasa del 30%. Si dicho resultado es superior al monto de los impuestos retenidos o pagados en el exterior, el crédito equivaldrá al monto de los impuestos efectivos retenidos o pagados en el extranjero. Por el contrario, si los impuestos retenidos o pagados en el exterior son superiores al resultado de la operación antes señalada, el monto del crédito equivaldrá a dicho resultado, es decir, al 30%, de la renta neta externa, incluido el citado crédito, con tope del 30%.
- Al impuesto determinado actualizado producto de la reliquidación mensual practicada a cada renta, se deducirá el crédito por impuestos externos que corresponda a cada período también actualizado al final del ejercicio, y luego los impuestos mensuales retenidos o pagados en Chile en cada mes actualizados también al término del período.
- El exceso de impuesto que resulte de la comparación precedente, el contribuyente lo podrá imputar a cualquier obligación anual de impuesto a la renta que tenga que declarar en el año tributario correspondiente. El remanente que resulte de la imputación antes señalada, ya sea, por no existir una obligación anual que cumplir o porque el excedente antes mencionado es superior a la referida obligación tributaria anual existente, será devuelto al contribuyente por el Servicio de Tesorerías, bajo la modalidad indicada en el artículo 97 de la Ley de la Renta.
- Los impuestos que darán derecho al crédito, serán los impuestos a la renta pagados o retenidos en el exterior siempre que sean equivalentes o similares a los impuestos contenidos en la Ley de la Renta o sustitutivos de ellos, que se apliquen sobre rentas efectivas. Los créditos otorgados por la legislación extranjera a los impuesto externos, se considerarán como parte de éstos últimos. Si el total o parte de un impuesto a la renta fuere acreditable a otro tributo a la

renta respecto de la misma renta, se rebajará el primero del segundo, a fin de no generar una duplicidad para acreditar los impuestos.

- Los impuestos pagados en el exterior, deberán acreditarse mediante el correspondiente recibo, o un certificado oficial expedido por la autoridad competente del país extranjero, debidamente legalizados y traducidos si procede.

- Recuperación del crédito en el caso de los contribuyentes del impuesto Global Complementario.

Estos contribuyentes, también tienen derecho al crédito por impuestos externos respecto de los honorarios percibidos de fuente extranjera que hayan sido afectados con impuestos en el exterior. Dicho crédito se invocará mediante la declaración anual del impuesto Global Complementario que tienen que presentar en el mes de abril de cada año.

Debemos considerar que si los contribuyentes antes mencionados, además de sus rentas afectas al impuesto Global Complementario, también perciben rentas del artículo 42 N° 1 de la ley afectas a doble tributación, para la recuperación de los impuestos externos respecto de éstas últimas rentas, deberán efectuar una reliquidación anual de acuerdo a lo indicado anteriormente, sin perjuicio de declarar las citadas rentas en el impuesto Global Complementario por obtener otras rentas distintas a las del artículo 42 N° 1 de la ley, dando de crédito por concepto de impuesto único de segunda categoría, de acuerdo a lo dispuesto por el inciso tercero del N° 3 del artículo 54 de la ley, el impuesto determinado según la reliquidación practicada al citado tributo, menos el crédito por impuestos externos, o en otras palabras, los impuestos efectivamente retenidos o pagados en Chile sobre las rentas de fuente chilena y extranjera actualizadas al término del ejercicio, menos los remanentes de impuestos retenidos o pagados devueltos al contribuyente.

Entonces, cuando se trate de contribuyentes del impuesto Global Complementario, el crédito por impuestos externos se realizará de la siguiente manera:

- Las rentas brutas clasificadas en el artículo 42 número 2, de la ley, de fuente chilena, se incorporan a la base imponible del impuesto Global Complementario, debidamente actualizadas, de acuerdo a la variación del Índice de Precios al Consumidor existente entre el último día del mes anterior a la percepción de las rentas y el último día del mes de Noviembre de cada año, conforme a lo dispuesto por el inciso penúltimo del artículo 54 de la ley del ramo.
- Las rentas líquidas clasificadas en el artículo 42 N° 2 de la ley (honorarios), que sean de fuente extranjera, en primer lugar, se convertirán a moneda nacional de acuerdo al tipo de cambio establecido en el N° 6 del Título I del Compendio de Normas de Cambios Internacionales del Banco Central de Chile (tipo de cambio observado), o el que el citado Organismo establezca en su reemplazo, vigente a la fecha de la percepción de la renta. Una vez convertida la renta de fuente extranjera a moneda nacional bajo la modalidad antes indicada, se reajustará hasta el término del ejercicio

de acuerdo a la misma forma señalada en el párrafo anterior.

- Las retenciones de impuestos efectuadas en Chile sobre las rentas de fuente chilena, se reajustarán por la variación del Índice de Precios al Consumidor existente entre el último día del mes anterior a la retención del impuesto y el último día del mes de Noviembre de cada año, conforme a lo dispuesto por el artículo 75 de la ley. Los pagos provisionales mensuales efectuados sobre las rentas de fuente externa, conforme a la letra b) del artículo 84 de la ley, se actualizan por la variación del Índice de Precios al Consumidor existente entre el último día del mes anterior al del entero efectivo de dichos pagos en arcas fiscales y el último día del mes de Noviembre del año respectivo, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 95 de la ley. En relación con los impuestos retenidos o pagados en el exterior, sobre las rentas de fuente extranjera, éstos primero se convertirán a moneda nacional utilizando al efecto el mismo tipo de cambio señalado anteriormente, considerando la fecha del pago o retención del impuesto, y luego, el monto así convertido a moneda nacional se reajustará hasta el término del ejercicio, bajo la misma modalidad de actualización indicada precedentemente, considerando para tales efectos también la fecha de pago o retención del impuesto.
- Los contribuyentes que tengan derecho a este crédito, previo a su recuperación, deberán agregar a la renta extranjera afecta al impuesto Global Complementario, una suma igual al crédito por impuestos externos, monto que no debe superar el 30% de una cantidad tal que al restarle dicho porcentaje, la cantidad resultante sea equivalente al monto neto de la renta percibida del exterior y sobre la cual se calcula el citado crédito.
- Las rentas líquidas de fuente extranjera, debidamente convertidas a moneda nacional y actualizadas al término del ejercicio, bajo las formas señaladas en los párrafos anteriores, se dividirán por el factor 0,70 y el resultado se multiplicará por la tasa de 30%. Si dicho resultado es superior al monto de los impuestos retenidos o pagados en el exterior, el crédito equivaldrá al monto de los impuestos efectivos retenidos o pagados en el extranjero. Por el contrario, si los impuestos retenidos o pagados en el exterior son superiores al resultado de la operación antes señalada, el monto del crédito equivaldrá a dicho resultado, es decir, al 30%, de la renta neta externa incluido dicho crédito con tope del 30%.
- De conformidad a lo dispuesto por el inciso final del artículo 56 de la Ley de la Renta, el crédito por impuestos externos, se imputará al impuesto Global Complementario conjuntamente con aquellos créditos cuyos remanentes no dan derecho a imputación ni a devolución o reembolso. Por lo tanto, el monto del crédito que se determine se imputará al impuesto Global Complementario en el orden antes indicado y los eventuales excedentes que pudieran resultar no podrán imputarse a las demás obligaciones tributarias que el contribuyente tenga que cumplir en el año tributario que se está declarando, ni ser devuelto por el Servicio de Tesorerías, bajo la forma indicada en el artículo 97 de la Ley de la Renta.

Finalmente en el inciso final de la Letra D) del artículo 41 C señala que en la determinación del crédito que autoriza dicha letra, serán aplicables las normas de la Letra

A) del artículo 41 A de la ley, sobre reajustabilidad y tipo de cambio, y asimismo, se aplicará lo dispuesto en los números 3, 4 y 5 de la Letra C) del mismo artículo antes mencionado.

En el siguiente capítulo se exponen ejemplos sobre esta materia.

CAPITULO IV: EJERCICIOS PRÁCTICOS

I.- EJERCICIO SEGUN CONVENIO CON ARGENTINA, DONDE SE APLICA EL PRINCIPIO DE EXENCIÓN

1.1.- EJERCICIO N°1

ANTECEDENTES:

La empresa "XX Ltda." tiene su establecimiento permanente en Chile, la cual determinó al término del ejercicio del 2002 una utilidad según balance de \$13.000.000 existiendo operaciones cargadas a gasto:

- Gasto pagado por reparación de automóvil que figura como activo de la empresa y lo utiliza el gerente general \$100.000. actualizados al 31.12.02
- Multa pagada al SII por atraso en pagos \$ 29.850. actualizado al 31.12.02

Además tiene ingresos por concepto de retiros por participación social de Sociedad de responsabilidad Limitada Constituida en Argentina en la cual es socia \$ 6.000.000 actualizado al 31.12.02

DESARROLLO:

| | |
|---------------------------------------------|----------------------|
| Utilidad según Balance al 31.12 | \$ 13.000.000 |
| Se Agrega: | |
| *Gastos de automóvil | \$ 100.000 |
| *Multa con el fisco | \$ 29.850 |
| | |
| | \$ 13.129.850 |
| Se Deduce: | |
| - Renta por concepto de retiro en Argentina | (\$6.000.000) |
| Renta Liquida Imponible al 31.12.02 | \$ 7.129.850 |
| Impuesto a Pagar 16% | \$ 1.140.776 |

II.- EJERCICIOS SOBRE LAS NORMAS DEL ARTÍCULO 41 A DE LA LEY DE RENTA

A continuación daremos un ejemplo que ilustra la forma debe calcularse el crédito por concepto del impuesto de primera categoría para los contribuyentes que obtengan rentas del exterior de acuerdo a las disposiciones del artículo 41 A en cada uno de los casos señalados en el capítulo anterior, esto es:

- Contribuyentes sin agencias y otros establecimientos permanentes en el exterior tanto de contribuyentes obligados a llevar contabilidad como de aquellos que no llevan contabilidad
- Contribuyentes con agencias y otros establecimientos permanentes en el exterior.

2.1.- EJERCICIO N° 1: Contribuyentes obligados a llevar contabilidad

| | |
|-------------------------------------------------------------------------------|---------------|
| a) Utilidad según Balance al 31/12/02 | \$ 73.570.800 |
| b) Gastos Rechazados: | |
| Gastos automóvil corregido a diciembre | \$ 1.250.700 |
| Donación Centro de Rehabilitación corregido a diciembre | \$ 450.000 |
| c) Inversión en acciones de S.A. extranjera contabilizado | US\$ 150.000 |
| d) Dividendos percibidos el 30 de Abril de 2002 contabilizado | US\$ 10.000 |
| e) Impuesto retenido en el exterior sobre los dividendos percibidos (30%) | US\$ 3.429 |
| f) Tipo de cambio observado al 15.04.02 (supuesto) | US\$ 680 |
| g) VIPC de Agosto a Diciembre de 2002, con desfase correspondiente (supuesto) | 2.5% |

DESARROLLO

(Sólo para los efectos de calcular la cantidad a agregar por concepto del impuesto a la renta extranjera)

a) Valor contabilizado el 30 de Abril de 2002 por dividendos percibidos del exterior: US\$ 10.000 x \$ 680 \$ 6.800.000

b) Forma de determinar la cantidad equivalente a los impuestos retenidos en el exterior sobre los dividendos:

| | |
|----------------------------------------------|-------------------|
| * Dividendos contabilizados en Abril de 2002 | \$ 6.800.000 |
| Más: Reajuste a Dic. de 2002: 2.5% | \$ <u>170.000</u> |
| Dividendo actualizado al 31.12.02 | \$ 6.970.000 |

Cantidad a agregar a la R.L.I. de Primera Categoría al 31.12.02, por concepto de impuesto retenido en el exterior hasta el monto del impuesto de Primera Categoría a pagar en Chile sobre los dividendos:

$$\begin{array}{r}
 6.970.000 \\
 \text{-----} = \$ 8.297.619 \times 16\% = \$ 1.327.619 \\
 0.84
 \end{array}$$

c) Renta Líquida a considerar para declarar y pagar el impuesto de Primera Categoría:

| | |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------|
| Utilidad según Balance al 31.12.02 | \$ 73.570.800 |
| Más: Gastos Rechazados: | |
| Gastos automóvil | \$ 1.250.700 |
| Donación Centro de Rehabilitación | \$ <u>450.000</u> |
| R.L.I. de 1a. Categoría determinada al 31.12.02 | \$ 75.271.500 |
| Más: Cantidad a agregar por concepto de impuestos retenidos en el exterior. según determinación efectuada en la letra b) anterior | \$ <u>1.327.619</u> |
| Base Imponible de Primera Categoría a considerar para cálculo del impuesto | \$ 76.599.119 |
| Impuesto de Primera Categoría 16% | \$ 12.255.859 |
| Menos: Crédito por Impuesto de Primera Categoría | \$ <u>(1.327.619)</u> |
| Impuesto a Pagar | \$ 10.928.240 |

2.2.- EJERCICIO N°2: Contribuyentes sin Contabilidad**ANTECEDENTES**

NORMAS LEGALES PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACION INTERNACIONAL

| | |
|-----------------------------------------------------------------------------------|--------------|
| a) Rentas de fuente nacional afecta percibida el 20 de septiembre de 2002 | \$ 2.150.000 |
| b) VIPC de Septiembre a Diciembre de 2002, con desfase correspondiente (supuesto) | 3.1% |
| c) Inversión en acciones de S.A. extranjera | US\$ 250.000 |
| d) Dividendos percibidos el 30 de Mayo de 2002 | US\$ 10.000 |
| e) VIPC de Mayo a Diciembre de 2002, con desfase correspondiente (supuesto) | 3.9% |
| f) Impuesto retenido en el exterior sobre los dividendos percibidos (30%) | US\$ 3.429 |
| g) Tipo de cambio observado al 15.04.02 (supuesto) | US\$ 650 |
| | |

DESARROLLO

| | |
|-------------------------------------------------------------|---------------------|
| Renta de fuente nacional | \$ 2.150.000 |
| Más: VIPC Septiembre a Diciembre \$ 2.150.000 x 3.1% | <u>\$ 66.650</u> |
| Subtotal | \$ 2.216.650 |
| Dividendos percibidos del exterior convertido a moneda | |
| Nacional US\$ 10.000 x \$ 650 | \$ 6.500.000 |
| Mas: VIPC Mayo a Diciembre \$ 6.500.000 x 3.9% | <u>\$253.500</u> |
| | \$ 6.753.500 |
| Subtotal | \$ 8.970.150 |

Más: Cantidad a agregar por concepto de impuestos

Retenidos en el exterior:

$$\begin{array}{r}
 6.753.500 \\
 \text{-----} = \$ 8.039.881 \times 16\% = \$ 1.286.381 \quad \underline{\$ 1.286.381} \\
 0.84
 \end{array}$$

| | |
|------------------------------------------------------------|-----------------------------|
| Base Imponible del Impuesto de Primera Categoría | <u>\$ 10.256.531</u> |
| Impuesto de Primera Categoría \$10.256.531 x 16% | \$ 1.641.045 |
| Menos: Crédito por Impuesto retenido en el exterior | <u>\$ (1.286.381)</u> |
| Impuesto Primera Categoría a Pagar | \$ 354.664 |

2.3.- EJERCICIO N°3: Agencias y otros Establecimientos Permanentes

| | |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------|
| a) Utilidad según Balance al 31/12/02 | \$ 55.489.000 |
| b) Gastos Rechazados: | |
| Multa pagada al fisco | \$ 2.300.000 |
| Castigo de mercaderías | \$ 1.000.000 |
| h) Resultado positivo obtenido en el ejercicio en el exterior por la agencia o el establecimiento permanente | US\$ 52.000 |
| l) Tipo de Cambio vigente al término del ejercicio | US\$ 740 |
| j) Impuesto pagado en el exterior: | 20% |

DESARROLLO

Renta líquida imponible de establecimiento en extranjero:

| | |
|------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------|
| US\$ 52.000*740 | \$ 38.480.000 |
| Más: Renta Líquida a considerar para declarar y pagar el impuesto de Primera Categoría: | |
| Utilidad según Balance al 31.12.02 | \$ 55.489.000 |
| Más: Gastos Rechazados: | |
| Multa al fisco | \$ 2.300.000 |
| Castigo de mercadería | \$ 1.000.000 |
| R.L.I. de 1a. Categoría determinada al 31.12.02 | \$ 58.789.000 |

Más: Cantidad a agregar por concepto de impuestos retenidos en el exterior:

$$\begin{array}{r}
 38.480.000 \\
 \text{-----} \\
 \text{0.84}
 \end{array}
 = \$45.809.524 * 0.16 = \$7.329.524 \quad \$ \underline{7.329.524}$$

| | |
|------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------|
| Base Imponible de Primera Categoría a considerar para cálculo del impuesto: | \$ 104.598.524 |
| Impuesto de Primera Categoría 16% | \$ 16.735.764 |
| Menos: Crédito por Impuesto de Primera Categoría | \$ (7.329.524) |
| Impuesto a Pagar | \$ 9.406.240 |

III.- EJERCICIOS SOBRE LAS NORMAS DEL ARTICULO 41 C DE LA LEY DE RENTA

3.1.- EJERCICIO N°1: Relacionado con el crédito contra impuestos finales

Para saber cómo determinar e imputar el crédito disponible por impuestos externos en contra de los impuestos finales de Global Complementario o Adicional. Se presentan dos casos:

3.1.1.-EJERCICIO N°1: Contribuyentes de la Primera Categoría obligados a determinar la renta líquida imponible mediante contabilidad completa:

ANTECEDENTES

- a) Sociedad de Personas "XY" establecida en Chile, con dos socios personas naturales, con un 50% de participación cada uno en las utilidades de la empresa.
- b) No registra saldo FUT AL 31.12.2000.
- c) Inversión en el exterior a través de la compra de 5.000 acciones de la empresa "América Corporation S.A." de EE.UU., la cual con fecha 15 de Mayo de 2001, le distribuyó un dividendo por \$ 12.000.000, renta líquida que soportó un impuesto en el exterior a nivel de la empresa de 30% y la remesa un 15%.
- d) Rentas netas de fuente chilena determinada al 31.12.2001 \$ 35.000.000.
- e) Uno de los socios durante el año 2001, retiró la suma de \$ 7.000.000 actualizada al término de dicho ejercicio.

DESARROLLO

a)Determinación crédito por impuestos pagados en el exterior

- 1) Renta líquida percibida del exterior (dividendo neto descontados impuestos pagados en el exterior) convertida a moneda nacional por tipo de cambio "observado" vigente a la fecha de la percepción y actualizada por la VIPC al 31.12.2001. \$ 12.000.000
- 2) Determinación del impuesto de retención que afectó al dividendo en el exterior.
 $(\$ 12.000.000 : 0,85 = \$ 14.117.647 \times 15\%) = \$ 2.117.647$
- 3) Determinación del impuesto a la renta que afecta al dividendo en el exterior a nivel de la sociedad anónima extranjera receptora de la inversión.
 $(\$ 12.000.000 : 0,85 = \$ 14.117.647) : 0,70 = \$ 20.168.067 \times 30\% = \$ 6.050.420$
- 4) Total impuestos que afectaron al dividendo en el exterior:

| | |
|----------------------------------------------------|---------------------|
| * Impuesto de retención a la remesa del dividendo. | \$ 2.117.647 |
| * Impuesto a la renta a nivel de la empresa | \$ 6.050.420 |
| Total Impuestos Externos | \$ 8.168.067 |

- 5) Determinación del total del crédito disponible a utilizar en Chile:

Renta Líquida Externa: $0,70 = \text{Resultado} \times 30\%$

$\$ 12.000.000 : 0,70 = \$ 17.142.857 \times 30\% = \$ 5.142.857$

- 6)Determinación del crédito de Primera Categoría y de los impuestos finales, por las rentas de fuente extranjera:

| | |
|----------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------|
| Crédito Total Disponible | \$ 5.142.857 |
| Menos: | |
| * Crédito por impuesto de Primera Categoría (\$12.000.000 + \$ 5.142.857=\$17.142.857 x 16%) | (<u>\$ 2.742.857</u>) |
| Saldos para Impuestos Finales | <u>\$ 2.400.000</u> |

Tabla. b) Imputación del total del crédito disponible al impuesto de Primera Categoría

| | |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------|
| Fuente de la Renta | |
| Rentas de fuente nacional | \$ 35.000.000 \$ |
| Rentas de fuente extranjera (\$12.000.000+ \$5.142.857) Renta afecta al impuesto de Primera Categoría | <u>17.142.857 \$</u> 52.142.857 \$ |
| Impuesto General de Primera Categoría 16% Menos : Crédito disponible imputable al impuesto de Primera Categoría Impuesto a Pagar | 8.342.857 (\$ <u>2.742.857</u>) \$ 5.600.000 |

c) Crédito Disponible imputable al Impuesto Global Complementario

| | |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------|
| Total Crédito Disponible | \$ 5.142.857 |
| Menos : | |
| *Crédito disponible imputable al impuesto de Primera Categoría | \$ (<u>2.742.857</u>) |
| Remanente del Total del Crédito Disponible imputable al impuesto Global Complementario | <u>\$ 2.400.000</u> |

Tabla. d) Registro del Remanente de Crédito en el Libro FUT

| DETALLE | FUT | | Remanente de crédito disponible imputable a los impuestos Global Complementario o Adicional |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------|
| | Saldo FUT año anterior | Ejercicio Comercial 2001 | |
| a) Saldo FUT al 31.12.2000 b) R.L.I. de 1ª Categoría ejercicio comercial 2001, incluida renta de fuente extranjera y excluido agregado por impuestos externos c) Retiro de utilidad del socio, actualizado | -- -- -- | -- \$ 52.142.857 \$ <u>(5.142.857) \$</u> 47.000.000 \$ <u>(7.000.000)</u> | -- \$ 2.400.000 \$ <u>(357.447)</u> |
| TOTALES | -- | \$ 40.000.000 | \$ 2.042.553 |

NORMAS LEGALES PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACION INTERNACIONAL

e)Determinación de la parte del remanente del crédito disponible imputable al Impuesto Global Complementario e informado por la respectiva empresa al propietario, socio o accionista

Dicha parte se determina aplicando la relación porcentual que exista entre los Retiros efectuados en el ejercicio y el total de las utilidades de dicho período.

$$\begin{array}{r} \$ 7.000.000 \\ \hline \$ 47.000.000 \end{array} = 14.893\%$$

Monto crédito $\$ 2.400.000 \times 14.893\% = \$ 357.447$

f)Declaración Impuesto Global Complementario

| | |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------|
| Retiro efectuado | \$ 7.000.000 |
| Más: Incremento por: | |
| * Crédito por impuestos externos | \$ 357.447 |
| * Crédito por impuesto de Primera Categoría [(\$ 7.000.000 + \$357.447):0.84] x 0.16 | \$ 1.401.418 |
| Base Imponible | \$ 8.758.865 |
| Impuesto Global Complementario (supuesto) | \$ 1.243.500 |
| Menos: | |
| *Crédito por impuestos externos informado por la respectiva empresa | \$(357.447) |
| *Crédito por impuesto de Primera Categoría informado por la respectiva empresa | \$ (1.401.418) |
| Remanente de crédito por impuesto de Primera Categoría a imputar a otros impuestos en el mismo ejercicio o a solicitar su devolución | \$ (515.365) |

Se debe destacar que según la ley, si la empresa hubiere tenido pérdida, el crédito para impuestos finales se habría extinguido totalmente.

3.1.2.- EJERCICIO N°2: Contribuyentes que no llevan contabilidad en Chile que perciban rentas de fuentes extranjeras que dan derecho al crédito por impuestos externos, deberá cumplirse con los impuestos generales de la Ley de la Renta, esto es, con los impuestos de Primera Categoría y Global Complementario o Adicional.

Como ya sabemos, primero se debe determinar el crédito total disponible a utilizar en Chile equivalente al 30% de las rentas líquidas percibidas. En segundo lugar, se debe calcular el monto de crédito disponible imputable a los impuestos finales de Global Complementario o Adicional. Consideraremos los datos entregados en los ejemplos anteriores sobre letra A y B del artículo 41 C (ver ejercicios desarrollados en Capítulo III),

para determinar el cálculo del monto para los impuestos finales de contribuyentes que no lleven contabilidad en Chile:

Tabla. A continuación :

| Renta Líquida Externa percibida | Remanente crédito por Imptos. Externos | Renta Externa Incrementada en el crédito por imptos. externos | Incremento por impto. de 1ª. Categoría | Renta Bruta Global | Impto. Gl. Compl. (supuesto) | Remanente de crédito (imptos. externos) | Crédito por impto. De Primera Categ. | Saldo impto. A declarar pagar | Remanente crédito Imptos externos sin derecho a la imputac. O devolución |
|---------------------------------|----------------------------------------|---------------------------------------------------------------|----------------------------------------|--------------------|------------------------------|-----------------------------------------|--------------------------------------|-------------------------------|--------------------------------------------------------------------------|
| (1) | (2) | (1+2) = (3) | Factor (4) / (3) = (5) | (1) x (5) = (6) | (6) - (5) = (7) | (7) | (9) | (7-8-9 = 10) | (8-9=11) |
| \$ 650 | \$ 40 | \$ 690 | 1,047 | \$ 680,10 | \$ 325 | \$ 130,40 | \$ 130,40 | \$ 150 | \$ 160 |
| \$ 700 | | | | \$ 700 | \$ 450 | | | \$ 250 | |
| \$ 800 | | | | \$ 800 | \$ 450 | | | | |
| \$ 680 | \$ 0 | \$ 680 | 1,057 | \$ 719,16 | \$ 130 | \$ 136,40 | \$ 136,40 | \$ 160 | \$ 160,92 |
| \$ 700 | | | | \$ 700 | \$ 140 | | | | |
| \$ 850 | | | | \$ 850 | \$ 140 | | | | |
| \$ 630 | \$ 80 | \$ 710 | 1,047 | \$ 680,10 | \$ 180 | \$ 126,80 | \$ 126,80 | \$ 160 | \$ 160,0 |
| \$ 700 | | | | \$ 700 | \$ 200 | | | | |
| \$ 760 | | | | \$ 760 | \$ 200 | | | | |

3.2.- Ejercicios relacionado con el crédito en el caso de servicios personales.

3.2.1. EJERCICIO N°1: Sobre cómo recuperar el crédito en el caso de los contribuyentes del impuesto único de Segunda Categoría

Como ya sabemos, estos contribuyentes para recuperar el crédito por concepto de impuestos extranjeros deberán efectuar una reliquidación anual de su impuesto único de Segunda Categoría. Esta reliquidación se ilustrará a través del siguiente ejemplo, partiendo de la base que el contribuyente sólo por los primeros seis meses del año percibió rentas simultáneamente, tanto de fuente chilena como extranjera afectas a doble tributación, y el resto de los meses del referido período, sólo percibió rentas de fuente nacional. Para estos efectos se utilizarán las escalas de impuesto, factores de actualización y tipos de cambio vigentes en el año calendario 2001.

NORMAS LEGALES PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACION INTERNACIONAL

Tabla. A continuación:

| Meses del año 2001 | Renta Fuente Chilena | RENTA FUENTE EXTRANJERA | | | | | |
|--------------------|----------------------|-------------------------|----------|--------------------------|-----------------------------------|---------------------------------|------------------------------------------------|
| | | Monto Renta Líquida (3) | Tasa (4) | Monto Impto. Externo (5) | Tipo Cambio (dólar observado) (6) | Monto Renta Neta Nacional = (7) | Monto Impto. Moneda Nacional (5x6) = (8) (3x6) |
| Enero | \$4.500 | 5.000 US\$ | 0,55 | 4.091 US\$ | 2.057 | 2.057.265 \$ | 632.043 |
| Febrero | \$5.500 | 5.500 US\$ | 0,60 | 3.667 US\$ | 2.057 | 2.057.265 \$ | 632.043 |
| Marzo | \$5.500 | 5.500 US\$ | 0,60 | 3.667 US\$ | 2.057 | 2.057.265 \$ | 632.043 |
| Abril | \$6.500 | 6.500 US\$ | 0,65 | 3.500 US\$ | 2.571 | 2.000 US\$ | 1.359.078 \$ |
| Mayo | \$6.000 | 6.000 US\$ | 0,70 | 2.571 US\$ | 2.000 | 1.208.960 \$ | 632.043 |
| Junio | \$6.000 | 6.000 US\$ | 0,70 | 2.571 US\$ | 2.000 | 1.208.960 \$ | 632.043 |
| Julio | \$7.000 | 7.000 US\$ | 0,80 | 1.750 US\$ | 1.750 | 1.078.123 | 632.043 |

El cálculo de la columna 5 se realiza de la siguiente forma:

US\$5.000: 0,55=US\$9.090,91 x 0,45= US\$4.091

US\$5.500: 0,60=US\$9.166,67 x 0,40= US\$3.667

US\$6.500:0,65=US\$10000 x 0,35=US\$3.500

US\$6.000:0,70=US\$8.571,42 x 0,30=US\$2.571,43

US\$6.000:0,75=US\$8.000 x 0,25=US\$2.000

US\$7.000:0,80=US\$8.750 x 0,20=US\$1.750

CAPITULO IV: EJERCICIOS PRÁCTICOS

| Impcto. Unico de 2° Categoría calculado si las acti-as venian | | Monto Crédito Impcto Excmpto por tope del 10% de la renta neta a declarar | RELIQUIDADACION ANUAL | | Factor de actuali- zación |
|------------------------------------------------------------------------|--------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------|---------------------------|------------------------------------|
| Base Imponible | Monto Impugnado | | Base Imponible | Impuesto Determinado | |
| (2+7) = (9) | (9) x tabla = (10) | (7.070) x 30% = (11) | (9-11) = (12) | (12) x tabla = (13) | (14) |
| \$7.333.600 | \$2.417.554 | \$ 1.233.829 | \$8.579.429 | \$ 2.958.277 | 1,020 |
| \$8.197.213 | \$2.783.968 | \$ 1.337.378 | \$6.534.593 | \$ 3.382.588 | 1,026 |
| \$8.820.633 | \$2.043.201 | \$ 1.637.413 | \$10.438.050 | \$ 3.810.238 | 1,029 |
| \$9.391.730 | \$2.187.922 | \$ 1.339.334 | \$10.831.114 | \$ 3.880.823 | 1,024 |
| \$7.526.280 | \$2.524.126 | \$ 1.354.377 | \$6.181.257 | \$ 3.213.556 | 1,020 |
| \$10.812.497 | \$2.913.179 | \$ 1.848.210 | \$12.667.700 | \$ 4.754.874 | 1,015 |

NORMAS LEGALES PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACION INTERNACIONAL

| IMPUESTOS ACTUALIZADOS | | | | Monto Impto. |
|--------------------------------------------|--------------------------------------|-------------------------------|-------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------|
| Impuestos pagados en Chile (10x14)=(15) | Impuesto determinado (13x14)=(16) | Monto Crédito (11x14)=(17) | Diferencia impto. determinada menos crédito (16-17)=(18) | Con derecho a imputación o devolución (15-18)=(19) |
| \$ 2.479.781 | \$ 3.047.025 | \$ 1.260.544 | \$ 1.786.481 | \$ 693.300 |
| \$ 2.857.788 | \$ 3.470.638 | \$ 1.361.890 | \$ 2.108.748 | \$ 749.040 |
| \$ 3.152.034 | \$ 3.910.239 | \$ 1.684.900 | \$ 2.225.339 | \$ 926.695 |
| \$ 3.264.432 | \$ 3.973.758 | \$ 1.576.278 | \$ 2.397.480 | \$ 866.952 |
| \$ 2.574.670 | \$ 3.288.129 | \$ 1.585.465 | \$ 1.702.664 | \$ 872.006 |
| \$ 4.012.477 | \$ 4.856.647 | \$ 1.875.933 | \$ 2.980.714 | \$ 1.031.763 |
| TOTALES \$ 18.341.182 | \$ 22.546.436 | \$ 9.345.010 | \$ 13.201.426 | \$ 5.139.756 |

| | Monto de la renta líquida imponible | | Factor | Cantidad a rebajar (Incluido Crédito 10% de 1 UTM) |
|---------|-------------------------------------|--------------|--------|-------------------------------------------------------|
| | Desde | Hasta | | |
| ENERO | 2.491.470,01 | 3.321.960,00 | 0,35 | 570.269,80 |
| | 3.321.960,01 | Y MAS | 0,45 | 902.466,80 |
| FEBRERO | 2.493.990,01 | 3.325.320,00 | 0,35 | 570.846,80 |
| | 3.325.320,01 | Y MAS | 0,45 | 903.378,80 |
| MARZO | 2.501.460,01 | 3.335.280,00 | 0,35 | 572.556,40 |
| | 3.335.280,01 | Y MAS | 0,45 | 906.084,40 |
| ABRIL | 2.493.990,01 | 3.325.320,01 | 0,35 | 570.846,80 |
| | 3.325.320,01 | Y MAS | 0,45 | 903.378,80 |
| MAYO | 2.506.500,01 | 3.342.000,00 | 0,35 | 573.710,00 |
| | 3.342.000,01 | Y MAS | 0,45 | 907.910,00 |
| JUNIO | 2.519.010,01 | 3.358.680,00 | 0,35 | 576.573,40 |
| | 3.358.680,01 | Y MAS | 0,45 | 912.441,40 |

Tabla de cálculo a utilizar para la reliquidación del impuesto único a los trabajadores por

rentas simultáneas obtenidas en los primeros 6 meses del año 2001. Para el ejemplo utilizaremos los siguientes datos:

3.2.2.- A continuación veremos los siguientes ejercicios sobre la materia, utilizando sólo para estos efectos la escala de impuesto, factores de actualización y tipos de cambios vigentes en el año calendario 2001.

EJERCICIO N°1

ANTECEDENTES

| | |
|---------------------------------------------------------------------------------------------|--------------|
| 1) Honorarios brutos de fuente chilena percibidos el 21 de Marzo de 2001 | \$25.000.000 |
| 2) Retenciones practicadas sobre honorarios de fuente chilena (10% sobre honorarios brutos) | \$2.500.000 |
| 3) Honorarios líquidos percibidos de fuente extranjera el 28 de Junio de 2001 | US\$12.000 |
| 4) Impuesto retenido sobre honorarios de fuente extranjera el 28 de Junio de 2001 | US\$5.400 |
| 5) PPM pagados en julio de 2001 por los honorarios de fuente extranjera | \$501.492 |
| 6) Otras rentas de fuente chilena percibidas, actualizadas al término del ejercicio | \$15.000.000 |

DESARROLLO

- Para determinar la Renta Neta Global:

*Honorarios brutos de fuente chilena actualizados

| | |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------|
| \$ 25.000.000 x 1,029 | \$25.725.000 |
| Más: | |
| *Honorarios líquidos de fuente extranjera actualizados | |
| US\$12.000x \$616.07 x 1.015 | \$7.503.733 |
| *Otras rentas de fuente chilena, actualizadas | \$15.000.000 |
| *Cantidad equivalente al crédito por impuestos externos: \$7.503.733:0,70= \$10.719.619 x 30% = 3.215.886. Tope por impuestos pagados o retenidos en el exterior: US\$ 5.400 x \$ 616.07 x 1,015 = \$ 3.376.680. Por lo tanto se agrega el monto menor entre ambos | <u>\$3.215.886</u> |
| Renta Bruta Global | \$51.444.619 |

- Rebajas a la Renta Bruta

Menos:

*30 % por Gastos Presuntos = \$15.433.386

NORMAS LEGALES PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACION INTERNACIONAL

Topo 15 UTA = 15 x \$342.288 = \$5.134.320.

| | |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------|
| Por lo tanto, se elige el menor valor entre ambos | \$(5.134.320) |
| Renta Neta Global o Base Imponible | <u>\$46.310.300</u> |
| Impuesto Global Complementario | \$9.681.046 |
| Según tabla de año tributario 2002, \$46.310.300 x 0.45 = \$20.839.635 – \$11.158.589 = \$9.681.046 | |
| Menos: | |
| * Crédito por impuestos externos equivalente a los impuestos retenidos o pagados en el exterior actualizados, con tope de un 30% de las rentas líquidas incluidas en la base imponible. Se rebaja tope del 30%: \$10.719.619 x 30% | \$(3.215.886) |
| *Retenciones efectuadas sobre honorarios de fuente chilena actualizadas \$ 2.500.000 x 1,029 | \$(2.572.500) |
| *PPM efectuados sobre rentas de fuente extranjera actualizados \$ 501.492 x 1,011 | <u>\$(507.008)</u> |
| Impuesto a Declarar y Pagar | <u>\$3.385.572</u> |

EJERCICIO Nº 2

ANTECEDENTES

| | |
|---------------------------------------------------------------------------------------------|--------------|
| 1) Honorarios brutos de fuente chilena percibidos el 19 de abril de 2001 | \$18.000.000 |
| 2) Retenciones practicadas sobre honorarios de fuente chilena (10% sobre honorarios brutos) | \$1.800.000 |
| 3) Honorarios líquidos percibidos de fuente extranjera el 30 de enero de 2001 | US\$17.000 |
| 4) Impuesto retenido sobre honorarios de fuente extranjera el 30 de enero de 2001 | US\$5.100 |
| 5) PPM pagados en febrero de 2001 por los honorarios de fuente extranjera | \$611.543 |
| 6) Otras rentas de fuente chilena percibidas, actualizadas al término del ejercicio | \$4.000.000 |
| | |

DESARROLLO

Para determinar la Renta Neta Global:

| | |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------|
| *Honorarios brutos de fuente chilena actualizados \$ 18.000.000 x 1,024 | \$18.432.000 |
| Más: | |
| *Honorarios líquidos de fuente extranjera actualizados US\$17.000x \$571.12 x 1.03 | \$10.000.311 |
| *Otras rentas de fuente chilena, actualizadas | \$4.000.000 |
| *Cantidad equivalente al crédito por impuestos externos: \$10.000.311:0,70= \$14.286.159 x 30% = 4.285.848. Tope por impuestos pagados o retenidos en el exterior: US\$5.100 x \$571.12x 1,03 = \$ 3.000.093 Por lo tanto se agrega el monto menor entre ambos | <u>\$3.000.093</u> |
| Renta Bruta Global | <u>\$35.432.404</u> |
| Rebajas a la Renta Bruta | |
| Menos: | |
| 30 % por Gastos Presuntos = \$10.629.721 Tope 15 UTA = 15 x \$342.288 = \$5.134.320. Por lo tanto, se elige el menor valor entre ambos | \$(5.134.320) |
| Renta Neta Global o Base Imponible | <u>\$30.298.084</u> |
| Impuesto Global Complementario Según tabla año tributario 2002, \$30.298.084 x 0.25 = \$7.574.521 – \$ 3.970.541= 3.603.980 | \$3.603.980 |
| Menos: | |
| * Crédito por impuestos externos equivalente a los impuestos retenidos o pagados en el exterior actualizados, con tope de un 30% de las rentas líquidas incluidas en la base imponible. Se rebaja tope del 30%: \$10.719.619 x 30% | \$(3.000.093) |
| *Retenciones efectuadas sobre honorarios de fuente chilena actualizadas \$1.800.000 x 1,024 | \$(1.843.200) |
| *PPM efectuados sobre rentas de fuente extranjera actualizados \$611.543 x 1.026 | <u>\$(627.443)</u> |
| Remanente de impuestos pagados en Chile a devolver, conforme a la modalidad dispuesta por el Artículo 97 de la Ley de la Renta | <u>\$(1.866.756)</u> |

EJERCICIO N° 3
ANTECEDENTES

NORMAS LEGALES PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACION INTERNACIONAL

| | |
|---------------------------------------------------------------------------------------------|-------------|
| 1) Honorarios brutos de fuente chilena percibidos el 26 de abril de 2001 | \$9.229.420 |
| 2) Retenciones practicadas sobre honorarios de fuente chilena (10% sobre honorarios brutos) | \$922.942 |
| 3) Honorarios líquidos percibidos de fuente extranjera el 23 de mayo de 2001 | US\$13.000 |
| 4) Impuesto retenido sobre honorarios de fuente extranjera el 23 de mayo de 2001 | US\$4.300 |
| 5) PPM pagados en junio de 2001 por los honorarios de fuente extranjera | \$611.543 |
| 6) Otras rentas de fuente chilena percibidas, actuali | \$6.500.000 |

DESARROLLO

Para determinar la Renta Neta Global:

| | |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------|
| *Honorarios brutos de fuente chilena actualizados \$ 9.229.420 x 1,024 | \$9.450.926 |
| Más: | |
| *Honorarios líquidos de fuente extranjera actualizados US\$13.000x \$604.48 x 1.02 | \$8.015.405 |
| *Otras rentas de fuente chilena, actualizadas | \$6.500.000 |
| *Cantidad equivalente al crédito por impuestos externos: \$8.015.405:0,70= \$11.450.578 x 30% = 3.435.173. Tope por impuestos pagados o retenidos en el exterior: US\$4.300 x \$604.48 x 1.02= \$2.651.249 Por lo tanto se agrega el monto menor entre ambos | <u>\$2.651.249</u> |
| Renta Bruta Global | \$26.617.580 |
| Rebajas a la Renta Bruta Menos: | |
| *30 % por Gastos Presuntos = \$7.985.274 Tope 15 UTA = 15 x \$342.288 = \$5.134.320. Por lo tanto, se elige el menor valor entre ambos | \$(5.134.320) |
| Renta Neta Global o Base Imponible | \$21.483.260 |
| Impuesto Global Complementario | \$1.647.964 |
| Según tabla año tributario 2002, \$21.483.260 x 0.15 = \$3.222.489 – \$ 1.574.525= 1.647.964 | |
| Menos: | |
| * Crédito por impuestos externos equivalente a los impuestos retenidos o pagados en el exterior actualizados, con tope de un 30% de las rentas líquidas incluidas en la base imponible. Se rebaja tope del 30%: \$10.719.619 x 30% | <u>\$(2.651.249)</u> |
| Remanente por Impuestos Externos | \$(1.003.285) |
| Menos: | |
| *Retenciones efectuadas sobre honorarios de fuente chilena actualizadas \$922.942 x 1.024 | \$(945.093) |
| *PPM efectuados sobre rentas de fuente extranjera actualizados \$611.543 x 1.015 | <u>\$(620.716)</u> |
| Total Remanente | <u>\$(2.569.094)</u> |

DETALLE REMANENTE

| | |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------|
| *Remanente por crédito por impuestos externos sin derecho a imputación ni a devolución | \$1.003.285 |
| *Remanente por impuestos pagados en Chile sobre rentas de fuente chilena y extranjera con derecho a imputación o devolución, conforme a la modalidad dispuesta por el Artículo 97 de la Ley de la Renta | \$1.565.809 |
| TOTAL REMANENTE | <u>\$2.569.094</u> |

| RENDA NETA GLOBAL | | FACTOR | CANTIDAD A REBAJAR (INCLUYE CREDITO 10% DE 1 UTA) |
|-------------------|---------------|--------|---------------------------------------------------------|
| DESDE | HASTA | | |
| 0,00 | 3.422.880,00 | Exento | Exento |
| 3.422.880,01 | 10.268.640,00 | 0,05 | 205.372,80 |
| 10.268.640,01 | 17.114.400,00 | 0,10 | 718.804,80 |
| 17.114.400,01 | 23.960.160,00 | 0,15 | 1.574.524,80 |
| 23.960.160,01 | 30.805.920,00 | 0,25 | 3.970.540,80 |
| 30.805.320,01 | 41.074.560,00 | 0,35 | 7.051.132,80 |
| 41.074.560,01 | Y MAS | 0,45 | 11.158.588,80 |

Tabla de Impuesto Global Complementario Año Tributario 2002

CONCLUSION

La Doble Tributación Internacional resulta de la aplicación de impuestos directos a la renta por dos o más países, que afectan a un mismo sujeto pasivo sobre una misma base imponible de un determinado periodo de tiempo y que hoy se le considera un obstáculo para la libre circulación de capitales, tanto en países desarrollados como en aquellos en vía de desarrollo.

Evitar la doble tributación internacional significa que una obligación tributaria principal no recaiga más de una vez sobre la misma materia imponible.

Chile ha sido un país pionero en tratar de disminuir la doble tributación internacional ya que unilateralmente ha dictado normas legales en que los impuestos pagados o retenidos en el exterior a personas con domicilio o residencia en Chile por determinadas rentas de Primera Categoría se dan de crédito contra los impuestos que aplica la Ley de Impuestos a la renta en Chile, conforme a las normas contenidas en los artículos 41 A y 41 B de dicho cuerpo legal.

También, ya en el año 1986 en el mes de marzo se publicaba el Decreto Supremo N° 32 del Ministerio de Relaciones Exteriores, que contiene el convenio entre Chile y Argentina para evitar la doble tributación, por medio del cual se dispone que las rentas, ganancias o utilidades que generen inversiones efectuadas solo serán gravadas en el estado contratante en donde estas tengan su fuente productora y no así en el estado contratante en donde tenga su domicilio o residencia la empresa inversionista directa de las rentas, respecto de los impuestos que le afectan como tales, como a los propietarios o dueños de estas cuando tales utilidades sean retiradas o distribuidas respecto de los

impuestos Global Complementario o Adicional.

Un tercer paso lo dio nuestro país al agregar el Artículo 41 C a la Ley de Impuesto a la Renta, modificación introducida por la Ley 19.506 del 30 de julio de 1997 por medio del cual a los contribuyentes domiciliados o residentes en Chile que obtengan rentas afectas al Impuesto de Primera Categoría o rentas clasificadas en los números 1 y 2 del Artículo N° 42 de la Ley de Impuesto a la Renta, provenientes de países con los cuales Chile haya suscrito convenios para evitar la Doble Tributación, el otorgamiento de un crédito por el o los impuestos a la renta pagados en el respectivo Estado Contratante.

La existencia de convenios internacionales para evitar la doble tributación internacional permite a las empresas e inversionistas tener un mayor grado de certeza en relación con los negocios que realizan en el otro país, ya que contienen definiciones y conceptos tributarios importantes, uniformando los criterios aplicables en ambos países. Esto reduce el riesgo de que un contribuyente se vea obligado a pagar impuestos excesivos o se enfrente a normas o criterios contradictorios emanados de las administraciones tributarias de ambos estados.

En este sentido, entendemos que una de las principales quejas de las empresas que realizan negocios internacionales, es la ausencia de reglas claras en el ámbito tributario internacional, lo que se soluciona mediante la existencia de este tipo de tratado. Se debe tener presente que este acuerdo cubre exclusivamente la aplicación de los impuestos a la renta y al patrimonio, por lo que no se aplica por ejemplo, en el caso de Chile, el Impuesto al Valor Agregado (IVA), el Impuesto de Timbres y Estampillas, ni otros impuestos distintos a los contenidos en la Ley sobre Impuesto a la Renta. Como fue visto en el Capítulo II, estos convenios suscritos entre Chile y los distintos países, contienen una serie de definiciones comunes respecto de términos y conceptos tributarios relevantes. También contienen limitaciones de tasas impositivas que afectan a determinado tipo de rentas como son: los intereses, regalías, servicios personales independientes, entre otros.

Todo lo anterior evita en gran medida que ambos estados cobren impuestos a la renta sobre un mismo concepto, evitando de ese modo la "doble tributación". Esta delimitación se manifiesta especialmente en relación con los conceptos de "Establecimiento Permanente" y "Beneficios Empresariales". Por último, de acuerdo a los criterios expuestos por los convenios firmados bajo el "Modelo de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE)", este acuerdo tributario reduce la doble tributación mediante el expediente de considerar los impuestos pagados en un país (el país de la fuente), como crédito contra los impuestos pagaderos en el segundo país (el país de residencia del contribuyente).

En relación con los beneficios que obtenemos de los convenios, podemos decir:

- Reducción de los costos tributarios asociados a los proyectos de inversión y al intercambio de bienes y servicios, dando un mayor grado de certeza tributaria a las empresas que participan en tal intercambio comercial.
- Consolidación de un marco legal seguro y predecible, que resulta vital para la toma de decisiones de los inversionistas del país donde realicen sus inversiones, por estar salvaguardados por un convenio de carácter internacional, ofreciendo garantías

contra la discriminación y la eliminación de la doble tributación.

- Son instrumentos que pueden usar además las administraciones tributarias para enfrentar la evasión fiscal internacional, ya que facilitan acuerdos de intercambio de información y, en algunos casos, de asistencia en la recaudación. Así la administración tributaria de un país adquiere la facultad de solicitar la información que requiera.
- Facilitan que la Administración al conocer las estrategias que usan los agentes económicos internacionales, pueda detectar incumplimientos de obligaciones tributarias.

BIBLIOGRAFIA

Informativo editado por Revista Industria, Organismo Oficial de la Sociedad de Fomento Fabril.

Página Web del Servicio de Impuestos Internos, www.sii.cl

Circular N° 52, Del 08 De Noviembre De 1993 Del Servicio De Impuestos Internos.

Circular N° 05, Del 19 De Enero De 1999 Del Servicio De Impuestos Internos.

Circular N° 10, Del 09 De Febrero De 2000 Del Servicio De Impuestos Internos.

Circular N° 32, Del 25 De Mayo Del 2001 Del Servicio De Impuestos Internos.

Diario El Mercurio (06/05/2002), reportaje: Empresas Extranjeras.

Revista Organización del CIAT 2000-2001.

Documentos del Departamento Tributación Internacional del Servicio de Impuestos Internos.

Convenios Internacionales: Convenio con Argentina, Convenio con México y Convenio con Canadá. Almacenados en la Página Web del Servicio De Impuestos Internos.

Valor de Índices Económicos almacenados en la Página Web del Servicio De Impuestos Internos.

Información relacionada con el Sistema Tributario de Canadá registrada en la página Web: www.laws.justice.gc.ca

Ley sobre Impuesto a la Renta – Contendida en el artículo 1º del Decreto Ley N° 824.

ANEXO

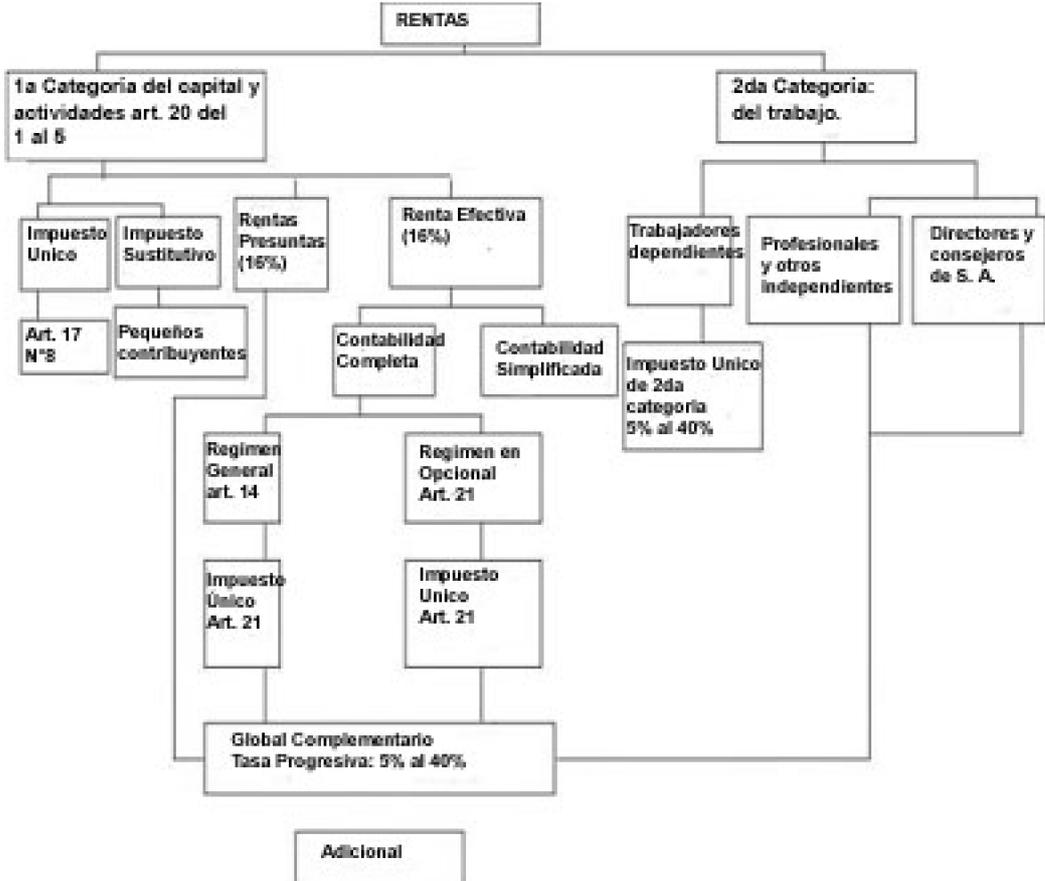


FIGURA N° 1

| | |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p style="text-align: center;">CAPÍTULO 1</p> <p style="text-align: center;">Ámbito de Aplicación de Convenio</p> | <p>Artículo 1: Ambito Sujeto</p> <p>Artículo 2: Impuesto Comprendidos</p> |
| <p style="text-align: center;">CAPÍTULO 2</p> <p style="text-align: center;">Definiciones</p> | <p>Artículo 3: Definiciones Generales</p> <p>Artículo 4: Residentes</p> <p>Artículo 5: Establecimiento Permanente</p> |
| <p style="text-align: center;">CAPÍTULO 3</p> <p style="text-align: center;">Tributación de las Rentas</p> | <p>Artículo 6: Rentas de Bienes Inmuebles</p> <p>Artículo 7: Beneficios Empresariales</p> <p>Artículo 8: Transporte Marítimo y Aéreo</p> <p>Artículo 9: Empresas Asociadas</p> <p>Artículo 10: Dividendos</p> <p>Artículo 11: Intereses</p> <p>Artículo 12: Regalías</p> <p>Artículo 13: Ganancias de Capital</p> <p>Artículo 14: Servicios Personales Independientes</p> <p>Artículo 15: Servicios Personales Dependientes</p> <p>Artículo 16: Participaciones de Consejeros</p> <p>Artículo 17: Arrendos y Depósitos</p> <p>Artículo 18: Pensiones y Jubilaciones</p> <p>Artículo 19: Pensiones Públicas</p> <p>Artículo 20: Estudiantes</p> <p>Artículo 21: Otras Rentas</p> |
| <p style="text-align: center;">CAPÍTULO 4</p> <p style="text-align: center;">Imposición del Patrimonio</p> | <p>Artículo 22: Patrimonio</p> |
| <p style="text-align: center;">CAPÍTULO 5</p> <p style="text-align: center;">Método para Eliminar la Doble Tributación</p> | <p>Artículo 23: Eliminación de la Doble Tributación</p> |
| <p style="text-align: center;">CAPÍTULO 6</p> <p style="text-align: center;">Disposiciones Especiales</p> | <p>Artículo 24: No Discriminación</p> <p>Artículo 25: Procedimiento de Acuerdo Mutuo</p> <p>Artículo 26: Intercambio de Información</p> <p>Artículo 27: Miembros de Misiones Diplomáticas y de Representaciones Consulares</p> <p>Artículo 28: Disposiciones Especiales</p> |
| <p style="text-align: center;">CAPÍTULO 7</p> <p style="text-align: center;">Disposiciones Finales</p> | <p>Artículo 29: Entrada en Vigor</p> <p>Artículo 30: Denuncia</p> |
| <p style="text-align: center;">PROTOCOLO</p> | |

FIGURA Nº 2

FIGURA Nº3

| | |
|-----------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| CAPITULO 1 Materia del convenio y Definiciones Generales | { Artículo 1: Materia de Convenio Artículo 2: Definiciones Generales Artículo 3: Alcance de términos o expresiones no definidas |
| CAPITULO 2 Impuesto a la Renta | { Artículo 4: Jurisdicción Tributaria Artículo 5: Renta de Bienes Inmuebles Artículo 6: Rentas Provenientes del derecho a explotar recursos naturales Artículo 7: Beneficios de las Empresas Artículo 8: Beneficios de Empresas de Transporte Artículo 9: Regalías Artículo 10: Intereses Artículo 11: Dividendos y Participaciones Artículo 12: Ganancias de Capital Artículo 13: Rentas Provenientes de Prestación de Servicios Personales Artículo 14: Empresas de Servicios Profesionales y Asistencia Técnica Artículo 15: Pensiones y Anualidades Artículo 16: Actividades de Entretenimiento Pública Artículo 17: Estudiantes Artículo 18: Cómputo de Rentas de Fuente Extranjera para el cálculo del Impuesto Personal Progresivo |
| CAPITULO 3 Impuesto sobre el Patrimonio | { Artículo 19: Impuesto sobre el Patrimonio Artículo 20: Situación de Vehículos de Transporte, Créditos, Valores mobiliarios y otros activos Artículo 21: Acuerdo para evitar la Doble Imposición sobre las Beneficios Provenientes del Transporte Marítimo y Aéreo |
| CAPITULO 4 Disposiciones Generales | { Artículo 22: Consultas e Informaciones Artículo 23: Ratificación Artículo 24: Entrada en Vigor Artículo 25: Modificaciones Artículo 26: Duración |