



**MANUAL PRÁCTICO CRÉDITOS POR IMPUESTOS PAGADOS EN EL  
EXTERIOR**

**TESIS PARA OPTAR AL GRADO DE  
MAGÍSTER EN TRIBUTACIÓN**

**Parte 1: “Créditos soportados en el exterior, tratamiento en las  
diversas determinaciones tributarias”**

**Profesor Guía:**

**Miguel Ángel Ojeda D.**

**Alumno:**

**Manuel Ulloa Guajardo**

**Santiago, Marzo 2019**

## TABLA DE CONTENIDOS

<u>CAPITULO</u>	<u>PÁGINA</u>
1. INTRODUCCIÓN.....	1
I. Planteamiento del Problema.....	1
A. Historia de la Ley.....	1
B. Importancia del Tema.....	6
C. Sistematización del Problema.....	7
II. Objetivos de la investigación.....	7
a) Objetivos Generales.....	7
b) Objetivos Específicos.....	8
III. Limitaciones.....	8
IV. Hipótesis de Trabajo.....	9
V. Metodología de investigación.....	10
2. MARCO TEÓRICO.....	11
A. Marco Conceptual.....	11
B. Técnicas de recolección de datos y tratamiento de la información.....	11
C. Alcance del Marco Conceptual.....	12
I. Definiciones generales.....	12
II. Ley sobre impuesto a la Renta y otras fuentes.....	14
a. Residencia y fuente.....	14
b. Determinación Capital Propio Tributario.....	18
c. Normas relativas a la tributación Internacional.....	20
III. Aplicación de los Créditos por Impuestos Externos e interpretaciones del Servicio de Impuestos Internos.....	21
a. Características Generales del sistema de créditos por los Créditos por Impuestos Externos.....	21
b. Determinación de créditos por impuestos soportados en el exterior.....	22
c. Crédito Total Disponible.....	22
d. Crédito por Impuestos pagados en el Exterior contra el Impuesto de Primera Categoría, Impuesto Global Complementario, Impuesto Adicional o Impuesto Único de Segunda Categoría.....	22
e. Renta Neta de Fuente Extranjera (RENFE).....	23
f. Efectos de los Crédito por Impuestos Externos en las bases imponible de los impuesto a la renta en Chile.....	23

## TABLA DE CONTENIDOS (continuación)

g.	Tratamiento de los remanentes de créditos por Impuestos pagados en el exterior en contra del Impuesto de Primera Categoría.....	24
h.	Normas comunes para el crédito unilateral y bilateral.....	24
i.	Normas sobre tipo de cambio y reajuste.....	25
3.	DESARROLLO DEL CONTENIDO.....	26
A.	Análisis de los Subtemas.....	26
I.	Análisis de los créditos pagados en el exterior y su incidencia en las diversas determinaciones tributarias.....	27
a.	Tratamiento tributario de los Créditos por Impuestos Pagados en el Exterior en la determinación de la Renta Líquida Imponible.....	27
b.	Tratamiento tributario de los Créditos por Impuestos Pagados en el Exterior en la determinación del Capital Propio Tributario.....	31
c.	Tratamiento tributario de los Créditos por Impuestos Pagados en el Exterior en los nuevos regímenes tributarios, su control en los registros empresariales e imputación de créditos en los impuestos finales.....	32
d.	Descuadratura Patrimonial.....	38
e.	Tratamiento tributario de los Créditos por Impuestos Pagados en el Exterior en caso Término de Giro.....	39
f.	Reorganización empresarial.....	42
II.	Conclusiones.....	45
	Subtema 1: tratamiento tributario de los Créditos por Impuestos Pagados en el Exterior.....	45
III.	Bibliografía.....	46
V.	ANEXOS.....	48
	ANEXO 1: DISTRIBUCIONES (DIVIDENDOS/RETIROS), RLI POSITIVA.....	48
	ANEXO 2.1: DISTRIBUCIONES (DIVIDENDOS/RETIROS), PÉRDIDA TRIB.....	54
	ANEXO 2.2: DISTRIBUCIONES (DIVIDENDOS/RETIROS), PÉRDIDA TRIB.....	58
	ANEXO 3: AGENCIAS O EP.....	60
	ANEXO 4: REGALIAS Y OTRAS RENTAS.....	64
	VITA .....	68

## **Abreviaturas**

1. LIR: Ley de Impuesto a la Renta
2. CIPE: Crédito por Impuestos Pagados en el Exterior
3. CDTI: Convenio para evitar la Doble Tributación Internacional
4. SII: Servicio de Impuestos Internos
5. IDPC: Impuesto de Primera Categoría
6. IGC: Impuesto Global Complementario
7. CPT: Capital Propio Tributario
8. RRE: Registro de Rentas Empresariales
9. RIE: Registro de Inversiones en el Extranjero
10. CTD: Crédito Total Disponible
11. RAI: Rentas Afectas a Impuesto
12. RAP: Rentas Atribuidas Propias
13. SAC: Saldo Acumulado de Créditos
14. TG: Término de Giro
15. RLI: Renta Líquida Imponible
16. RENFE: Renta Neta de Fuente Extranjera

17. OCDE: Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos

18. CPT: Capital Propio Tributario

19. IA: Impuesto Adicional

20. IUSC: Impuesto Único de Segunda Categoría

21. UTA: Unidad Tributaria Anual

## RESUMEN EJECUTIVO

El propósito de esta AFE es elaborar un manual práctico sobre los créditos por impuestos pagados en el exterior, su incidencia en las determinaciones tributarias y su acreditación en la instancia fiscalizadora, para aquellos contribuyentes sujetos al impuesto de la primera categoría que declaren sus rentas efectiva de acuerdo a un balance general según contabilidad completa, indistintamente del régimen tributario que se hayan acogido (Régimen de Atribución o Régimen Parcialmente Integrado).

Lo anterior conllevó a clarificar las diferencias del tratamiento tributario de los créditos pagados en el exterior entre los dos regímenes tributarios y a la vez, se plasmó nuestra opinión respecto a la incidencia que éstos tienen en la RLI, CPT y Registros, argumentando nuestra postura con términos legales, tributarios y contables.

En relación a la acreditación en instancia fiscalizadora, se intentó ejemplificar y poner en práctica la forma de acreditar los Créditos por Impuestos Pagados en el Exterior, entregando argumentos técnicos, la práctica contable, tributaria y legal; quedando en manifiesto la dificultad y complejidad del modo en que éstos se acreditan, principalmente de carácter legal y operativo del sistema.

# 1. INTRODUCCIÓN

## I. Planteamiento del Problema

### A. Historia de la Ley

La Ley N° 19.247, sobre la reforma tributaria, publicada en el Diario Oficial el 15 de septiembre del año 1993, introdujo una serie de modificaciones a la Ley sobre Impuesto a la Renta (en adelante “LIR”), relativos al cómputo de las rentas percibidas en Chile provenientes del exterior, estableciendo además normas para disminuir los efectos de doble tributación internacional sobre las rentas provenientes del exterior respecto a las inversiones mantenidas en sociedades no constituidas o domiciliadas en Chile, por personas domiciliadas o residentes en Chile. Dichas normas se encuentran tipificadas en los artículos 41 A y 41 B de la LIR.

La Ley N° 19.506, publicada en el Diario Oficial el 30 de Julio del 1997, vino a agregar a la LIR el Artículo 41 C incorporando una nueva forma de soportar los créditos por impuestos pagados en el exterior (en adelante “CIPE”) para contribuyentes nacionales que obtengan rentas por inversiones en el exterior en aquellos países en que el Estado chileno haya suscrito un Convenio para evitar la Doble Tributación Internacional (en adelante “CDTI), siempre y cuando dichos CDTI estén vigente en nuestro país y en los cuales se hayan establecido el otorgamiento de un crédito por los impuestos a la renta pagados en el otro Estado.

La Ley N° 20.171, publicada en el Diario Oficial el 16 de Febrero del 2007, introdujo modificaciones relativas a incrementar las tasas máximas vigentes a

imputar como CIPE disponibles para las inversiones en sociedades no constituidas o domiciliadas en Chile en los artículos 41 A, 41 B y 41 C respectivamente. Por otro lado, estas modificaciones vinieron a cambiar las interpretaciones emitidas por la Administración Tributaria, a cuyo efecto emitió la Circular N° 25 del 25 de Abril del 2008 con casos aplicados y topes de CIPE. Cabe mencionar que la Jurisprudencia emitida por el Servicio de Impuestos Internos (en adelante "SII") antes de las reformas tributarias (Ley 20.780 y 20.899), constituía una especie de manual que debían aplicar los contribuyentes con domicilio o residencia en Chile cuando percibían rentas provenientes del exterior.

Por su parte la Ley 20.630, publicada en el Diario Oficial el 26 de septiembre de 2012, incorporó modificaciones para impedir la devolución del Impuesto de Primera Categoría (en adelante "IDPC") cuando ha sido financiado con CIPE.

Posteriormente, la Ley N° 20.780, sobre la Reforma Tributaria, publicada en el Diario Oficial el 29 de Septiembre del 2014 modifica el sistema de tributación de la renta e incorpora diversos ajustes a nuestro sistema tributario.

Finalmente, la Ley N° 20.899, publicada en el Diario Oficial el 8 de Febrero del 2016, que simplifica el sistema de tributación a la renta y perfecciona otras disposiciones legales del ámbito tributario, a los artículos 41 A, 41 B y 41 C incorporó una serie de modificaciones que dicen relación con la eliminación de ciertos límites en el uso de los créditos, y la incorporación de nuevos CIPE, sobre aquellas rentas percibidas desde el exterior, ya sea por inversiones realizadas por contribuyentes con domicilio y residencia en Chile, por establecimientos



permanentes y aquellas rentas establecidas en los CDTI que mantiene vigente Chile con los países suscritos.

En relación al breve resumen indicado precedentemente, debemos señalar que el SII, tiene las facultades de fiscalización y aplicación de todos los impuestos internos de interés fiscal, tales como el Impuesto Valor Agregado, Impuesto de Timbres y Estampillas, Impuesto a la Herencias y Donaciones, Impuesto a la Renta, etc., conforme a su ley Orgánica<sup>1</sup>, facultad que le permite a dicho Organismo fiscalizar, revisar la base declarada tanto de rentas de fuente chilena como extranjera respecto a contribuyentes domiciliados o residentes en Chile, así como también el análisis en el uso de los créditos utilizados contra distintos impuestos.

De acuerdo con lo expuesto, resulta evidente que las rentas de fuente extranjeras percibidas o devengadas, según sea el caso, por los contribuyentes domiciliados o residentes en Chile, estarán afectos al Impuesto a la Renta en Chile, además de los impuestos que debieron soportar en el país de la fuente de la renta, produciéndose una potencial doble tributación sobre una misma renta.

Ahora bien, las normas relativas a la tributación internacional establecidas en los artículos 41 A, 41 B, y 41 C de la LIR, tienen como objetivo eliminar o disminuir la doble tributación internacional, cumpliendo determinados requisitos sobre las cuales tendrán un crédito contra el IDPC y/o Impuesto Global Complementario (en adelante "IGC"), según corresponda, con un tasa máxima del 32%, referentes a

---

<sup>1</sup> De acuerdo al DFL N° 7, de Hacienda, de fecha 30-09-1980

las rentas provenientes de países con el cual Chile no posee CDTI, crédito que tendrá un carácter unilateral. Por otra parte, se tendrá derecho a un crédito contra el IDPC y/o IGC, según corresponda, con una tasa máxima del 35%, respecto de las rentas provenientes de países con el cual Chile posee CDTI, donde el crédito tendrá un carácter de bilateral.

La utilización como CIPE de acuerdo a lo dispuesto en los artículos 41 A, B y C de la LIR conlleva una serie de implicancias tributarias, tanto en la determinación de la Base Imponible de Primera Categoría como en el Capital Propio Tributario (en adelante "CPT"), además de su control en los Registros de Rentas Empresariales (en adelante "RRE"), existiendo escenarios no contemplados en la Ley Tributaria. Adicionalmente, el contribuyente debe probar la existencia de los mismos para exigir su imputación tanto a nivel de Primera Categoría como en contra de Impuestos Finales.

Con el fin de establecer requisitos para controlar y verificar la existencia de CIPE, la Autoridad Fiscal creó una serie de mecanismos para identificar a los contribuyentes que los utilizan, es por ello que el SII emitió diversas Resoluciones Exentas que, crean, modifican y/o aclaran la información que éstos deben comunicar al Servicio.

Relacionado con lo anterior, la Resolución Exenta N° 6 del 21 de Enero de 2003, estableció la obligación de presentar Declaraciones Juradas 1951 y 1952, sobre Inversiones Permanentes en el Exterior y Agencias/Establecimientos Permanentes

respectivamente, informando principalmente rentas de fuente extranjera asociadas a inversiones directas de capital.

Por su parte, la Resolución Exenta N° 67 del 2 de Diciembre de 2003, estableció la obligación de presentar Declaración Jurada 1953, sobre Rentas de Fuente Extranjera, informando los ingresos percibidos de fuente mundial y los respectivos impuestos –o no– retenidos.

Además, la Resolución Exenta N° 50 del 13 de Abril de 2011, viene a perfeccionar lo indicado en la Circular 25 del 25 de Abril de 2008, respecto al Registro de Inversiones en el Extranjero (en adelante “RIE”).

Adicionalmente, la Resolución Exenta N° 120 del 26 de Diciembre de 2016, establece la obligación de presentar Declaración Jurada 1929, sobre Operaciones en el Exterior, que unifica Declaraciones Juradas 1851, 1852 y 1853, perfeccionando y modificando información solicitada e incluso ampliando a un mayor rango de operaciones y contribuyentes con operaciones en el exterior.

La Resolución Exenta N° 17 del 20 de Febrero de 2018, estableció como procedimiento alternativo que por la presentación de la Declaración Jurada 1929 se entiende cumplida la obligación de la inscripción en el RIE.

Finalmente cabe señalar que, el Legislador sólo ha establecido el tratamiento relativo a la forma de calcular el Crédito Total Disponible (en adelante “CTD”) y cómo se controlan los créditos pendientes de utilizar contra Impuestos Finales, no existiendo tratamiento establecido en el caso de los créditos imputables contra el IDPC, su impacto en el CPT y la oportunidad en que se debe ajustar el

mencionado crédito en situación de Pérdida Tributaria; y además su acreditación frente a revisiones por parte del ente fiscalizador.

Dado lo consignado precedentemente, es que nos hemos motivado a investigar con profundidad estos temas, y de esta manera contribuir con nuestro desarrollo profesional, pero sobretodo nos hemos propuesto dejar un material que pueda ser consultado por los futuros alumnos del Magíster de esta Universidad, y por aquellos profesionales que deseen tener un apoyo en esta materia que reviste cierta complejidad.

## **B. Importancia del Tema**

Se efectuará un análisis respecto a la forma en que los contribuyentes deberían realizar los ajustes respectivos, metodología de cálculo e impacto en las diversas determinaciones tributarias, en especial en situaciones de Pérdidas Tributarias y Capital Propio Tributario (difiere incluso dependiendo del régimen a la cual está sujeto el contribuyente), pretendiendo dar una solución respecto a cómo enfrentar casos no previstos en la Ley como consecuencia de la utilización de CIPE, así como también a la forma de probar los impuestos pagados ante una fiscalización, a través de una crítica constructiva respecto a ciertas prácticas de la autoridad fiscal respecto de documentación internacional que en ocasiones para quien pretende utilizar el crédito es de difícil acceso, no tiene los medios necesarios para así exigirlos, o para cumplir con las formalidades que el SII ha establecido en sus pronunciamientos.

En conclusión, crear un manual práctico que genere lineamientos estándar para la correcta aplicación y computo del CIPE y su acreditación creando un flujograma, tanto para las sociedades chilenas en su control interno como para los procesos de fiscalización (SII).

### **C. Sistematización del Problema**

Para sistematizar el problema planteado se formulan las siguientes interrogantes:

#### **a) Créditos soportados en el exterior**

1. ¿Cómo se trata el CIPE en la determinación de la Renta Líquida Imponible (en adelante “RLI”)?
2. ¿Cómo se trata el CIPE en la determinación del Capital Propio Tributario?
3. En la determinación del Capital Propio Tributario, ¿se debe incluir el CTD o sólo la parte que cubre el pago del IDPC?
4. ¿Qué ocurriría en el caso de una posible descuadratura patrimonial?
5. ¿Qué ocurre en los casos de Término de Giro?

6. ¿Cuál es el tratamiento tributario de los CIPE en los procesos de reorganización empresarial y un posible impacto en el Capital Propio Tributario, RLI y los RRE?

## **II. Objetivos de la investigación**

### **a) Objetivos Generales**

El objetivo general de este trabajo de investigación es generar un manual de consultas tributarias, que logre determinar y analizar la forma en que los contribuyentes deberían realizar los ajustes respectivos, metodología de cálculo e impacto en las diversas determinaciones tributarias, en especial en situaciones de pérdidas tributarias y Capital Propio Tributario (difiere incluso dependiendo del régimen a la cual está sujeto el contribuyente), pretendiendo dar una solución respecto a cómo enfrentar casos no previstos en la Ley como consecuencia de la utilización de CIPE, así como también a la forma de probar los impuestos pagados ante una fiscalización, a través de una crítica constructiva respecto a ciertas prácticas de la autoridad fiscal respecto de documentación internacional que en ocasiones para quien pretende utilizar el crédito es de difícil acceso, no tiene los medios necesarios para así exigirlos, o para cumplir con las formalidades que el SII ha establecido en sus pronunciamientos.

### **b) Objetivos Específicos**

Los objetivos específicos serán los siguientes:

1. Determinar los requisitos para la utilización de los CIPE en Chile, cómo se

determinan, computan, controlan y cuál es su incidencia en la RLI, CPT y RRE (RAI, RAP, SAC).

2. Determinar los efectos de los créditos del exterior en los procesos de reorganización empresarial (transformación, división, fusión), Término de Giro y posibles descuadraturas patrimoniales.

### **III. Limitaciones**

En esta investigación se abordarán los efectos tributarios sobre los CIPE, su implicancia en el Capital Propio Tributario y RRE. Cabe mencionar que no será objeto de esta investigación: los nuevos Regímenes Tributarios, los Convenios de Doble Tributación (CDTI), como tampoco el artículo 41 G de la LIR.

### **IV. Hipótesis de Trabajo**

De acuerdo a la problemática antes mencionada sobre las normas relativas a la tributación internacional establecidas en los Artículos 41 A, B y C de la LIR y las interpretaciones del SII a través de Circulares y Oficios, nuestra AFE se centrará en la validación de la siguiente hipótesis: “No existiría claridad en la utilización de los créditos soportados en el exterior por contribuyentes con domicilio o residencia en el país, lo que puede generar distintas interpretaciones en la aplicación de las determinaciones tributarias de los contribuyentes y el cómo se deben acreditar los créditos pagados en el exterior en los procesos de fiscalizaciones”

- (SUBTEMA 1) Clarificar el tratamiento tributario de los créditos soportados en el exterior que debe asignar una sociedad en Chile, en relación con la

determinación del Capital Propio Tributario, RLI y Registros, la forma de control de los créditos y sus imputaciones en el IDPC e Impuestos Finales, respecto de las modificaciones que implementó la Reforma Tributaria Ley 20.780 y 20.899, como consecuencia de los nuevos regímenes tributarios de los artículos 14 A y 14 B.

Con la finalidad de validar o no nuestra hipótesis, se desarrollan las siguientes interrogantes que nos ayudarán a clarificar nuestros subtemas:

- ¿Cuáles son los efectos tributarios de la utilización de CIPE en las diversas determinaciones tributarias? ¿Qué ocurre en distintos escenarios posibles?

La primera hipótesis tiene como objetivo validar los efectos que pudiera desencadenar el uso de CIPE, tanto en la RLI, como el CPT y RRE, confeccionando un manual.

## **V. Metodología de investigación**

Los métodos de investigación que se utilizan en esta investigación son los siguientes:

- a) Deductivo, la sistematización que se pretende desarrollar en esta tesis implica seguir un método de inferencia deductiva, en el que se analizará la LIR y los artículos relativos a las operaciones transfronterizas, que impliquen la utilización de CIPE por aquellas rentas que dan derecho a su uso de forma general a casos particulares que la LIR o jurisprudencias establecidas por el ente fiscalizador no ha previsto en la práctica.



- b) Dogmático, La metodología a utilizar comprenderá un análisis dogmático de las normas aplicables a los créditos soportados en el exterior, indicados en la Ley de la Renta vigente a la fecha de esta tesis.

## **2. MARCO TEÓRICO**

### **A. Marco Conceptual**

El siguiente Marco Conceptual considera la base sobre la cual desarrollaremos nuestro estudio.

Dentro del alcance analizaremos los siguientes aspectos:

- Definiciones generales
- Presupuestos teóricos
- Teorías, reglas y principios
- Referencias bibliográficas
- Jurisprudencia

Basado en lo anterior, será posible establecer las bases para la construcción del presente estudio, considerando a través de este marco conceptual, las directrices principales que nos permitan abordar el planteamiento del problema, considerando responder las hipótesis planteadas.

## **B. Técnicas de recolección de datos y tratamiento de la información**

Nuestra investigación pretende considerar tanto la norma jurídica como la doctrina construida a partir de la misma y considerar estudios con un alcance similar respecto a los temas planteados, que nos ayuden a abordar la interpretación, análisis y conclusiones de las normas y nuestras hipótesis planteadas.

## **C. Alcance del Marco Conceptual**

A continuación, exponemos el marco conceptual de esta investigación dando enfoque a las normas relativas a la tributación internacional, ley sobre impuesto a la renta, jurisprudencias administrativas del SII y definiciones generales que nos permitan una mayor comprensión a nuestra investigación, para desarrollar un manual práctico de utilización a los organismos privados y públicos.

### **I. Definiciones generales**

- a) **Renta:** Ingresos que constituyen utilidades o beneficios que rindan una cosa o actividad y todos los beneficios, utilidades e incrementos de patrimonio que se perciban, devenguen o atribuyan, cualquiera que sea su naturaleza, origen o denominación.<sup>2</sup>

---

<sup>2</sup> Definición tributaria establecida en el N° 1 del artículo 2 de la LIR

- b) **Renta percibida:** aquella que ha ingresado materialmente al patrimonio de una persona. Debe, asimismo, entenderse que una renta devengada se percibe desde que la obligación se cumple por algún modo de extinguir distinto al pago.<sup>3</sup>
- c) **Renta Devengada:** aquélla sobre la cual se tiene un título o derecho, independientemente de su actual exigibilidad y que constituye un crédito para su titular<sup>4</sup>.
- d) **Residencia:** toda persona natural que permanezca en Chile, más de seis meses en un año calendario, o más de seis meses en total, dentro de dos años tributarios consecutivos.<sup>5</sup> Además debemos considerar la definición establecida por el código civil “El domicilio consiste en la residencia, acompañada, real o presuntivamente, del ánimo de permanecer en ella.”<sup>6</sup>
- e) **Renta Fuente Extranjera:** Aquellas que provienen de bienes situados o de actividades desarrolladas en el exterior. Para que las rentas de fuente extranjera tributen en Chile, es necesario que el contribuyente esté domiciliado o resida en el país.
- f) **Renta Neta de Fuente Extranjera (RENFE):** “La Renta Neta de Fuente Extranjera de cada ejercicio se determinará como el resultado consolidado de utilidad o pérdida de fuente extranjera, afecta a impuesto en Chile, obtenida por el contribuyente, deducidos los gastos necesarios para

---

<sup>3</sup> Definición tributaria establecida en el N° 2 del artículo 2 de la LIR

<sup>4</sup> Definición tributaria establecida en el N° 3 del artículo 2 de la LIR

<sup>5</sup> Definida en el Artículo 8 N° 8 del Código Tributario

<sup>6</sup> Complementariamente se incluye definición del Artículo 59 del Código Civil.

producirlo, en la proporción que corresponda, más la totalidad de los créditos por impuesto extranjeros, calculados de la forma establecida en el artículo anterior”<sup>7</sup>

- g) **Renta de fuente chilena:** Corresponde a los beneficios o rentas que obtiene el contribuyente por los bienes situados en el país o por las actividades desarrolladas en él, cualquiera sea el domicilio o residencia del contribuyente.<sup>8</sup>
- h) **Créditos:** Utilización de impuestos u otros gravámenes como descuento directo en la determinación de otro impuesto o gravamen.<sup>9</sup>

## II. Ley sobre impuesto a la Renta y otras fuentes

### a. Residencia y fuente

En base a las definiciones generales, analizaremos las normas tributaria que implican en la determinación y utilización de créditos por impuesto pagados en el exterior por los contribuyentes domiciliados o residentes en Chile, es por ellos que mencionaremos la norma específica que incide en nuestra investigación:

De conformidad al Artículo 3 de la LIR “Salvo disposición en contrario de la presente ley, toda persona domiciliada o residente en Chile, pagará impuestos sobre sus rentas de cualquier origen, sea que la fuente de entradas esté situada

---

<sup>7</sup> Definición extraída del Artículo 41 A letra E N° 6 de la LIR

<sup>8</sup> Según lo indicado en el Artículo 10 de la LIR.

<sup>9</sup> Definición propia

dentro del país o fuera de él, y las personas no residentes en Chile estarán sujetas a impuesto sobre sus rentas cuya fuente esté dentro del país.

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

De esta norma podemos indicar que busca establecer la tributación de toda persona domiciliada o residente en Chile en base a la “renta de fuente mundial”, sin embargo realiza una distinción por aquellos contribuyentes extranjeros que durante los tres primeros años en Chile tributen con los impuestos establecidos en la normativa local, solamente por las rentas de fuente chilena.

Dado que la normativa tributaria chilena ejerce la potestad tributaria en los cobros de impuesto y su base imponible, esta puede diferir con otras potestades cuando se generen transacciones internacionales, por lo tanto puede verse afectado por una doble tributación sobre una misma renta.

Mencionaremos los casos que pueden darse en problemas de la doble tributación:

- a) **Residencia y Fuente:** Un país reclama potestad tributaria en base a la residencia y otro la reclama en base a la fuente.

- b) **Residencia y Residencia:** En este caso ambos países reclaman la potestad tributaria en base a la residencia.
- c) **Fuente y Fuente:** En este caso ambos países reclaman la potestad tributaria en base a la fuente, por lo tanto genera un problema de doble tributación internacional debido a que ambos países quieren reconocer la fuente productora de la renta en su territorio propiamente tal.

Para aliviar los casos en que ocurre el problema señalado, es que los estados han debido suscribir Convenios que ayuden a evitar la Doble Imposición (mecanismo bilateral), o en su caso, enfrentar directamente en su legislación interna un método que permita eliminar o aminorar esta doble tributación sobre una misma renta (mecanismo unilateral).

Métodos para evitar la doble Imposición:

- a) **Crédito:** corresponde a la posibilidad de rebajar en el país de residencia (país que otorga el crédito), los impuestos pagados en otro Estado. Puede ser por legislación interna o Convenio. Según ha comentado la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (en adelante “OCDE”) en sus recomendaciones basadas en sus propios modelos, indica que el método del crédito puede ser otorgado como una deducción ante impuesto sobre la renta (ingreso) o el capital (patrimonio)<sup>10</sup>. En el caso de Chile, dentro de la legislación se encuentran métodos de alivio<sup>11</sup>.

---

<sup>10</sup> De acuerdo a las recomendaciones que la OCDE entrega para los modelos de Convenios.

<sup>11</sup> Dichos métodos se encuentran en los Artículos 41 A, 41 B y 41 C de la LIR.

- b) Exención:** considerar que los ingresos de otro Estado sean considerados exentos en el país de la residencia/fuente. Lo anterior puede ser directamente con la no incorporación de la renta en la base imponible del contribuyente, o bien, incorporándola, para luego desgravar dicha porción de ingresos. En Chile conocida a través del antiguo Convenio para evitar la Doble Imposición con Argentina<sup>12</sup>.
- c) Reducción de tasas:** disminución de las tasas de impuestos, generalmente separado por tipo de renta. Normalmente se otorga a través de Convenios.
- d) Gasto:** En algunos casos, en ausencia de los métodos anteriores, se utiliza como método residual, considerando como gasto el impuesto pagado en el exterior.

Luego de comprender el punto de vista de quiénes son considerados contribuyentes afectos a Impuesto a la Renta y quién es considerado residente, se necesita puntualizar acerca de lo que la Ley señala respecto a la fuente:

En conformidad al artículo 10 de la Ley sobre Impuesto 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.”

---

<sup>12</sup> Decreto 32 publicado en el Diario Oficial el 7 de Marzo de 1986, Convenio denunciado.

Adicionalmente el presente artículo señala la venta de acciones/derechos respecto de sociedades que posean activos importantes en el país.

Por otro lado, según lo indicado en el artículo 12 de la LIR, “Cuando deban computarse rentas de fuente extranjera, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 41 G, se considerarán las rentas líquidas percibidas, excluyéndose aquellas de que no se pueda disponer en razón de caso fortuito o fuerza mayor o de disposiciones legales o reglamentarias del país de origen.”

Finalmente, debemos comenzar a indagar directamente en el planteamiento de nuestra investigación, la cual es analizar los artículos 41 A, 41 B y 41 C de la LIR, artículos en donde se entrega el alivio, bilateral y unilateralmente respecto de la utilización del método del crédito, respecto a rentas del extranjero, que se utilizarán como crédito en Chile, tipos de rentas que pueden acogerse, cálculo de los créditos, limitaciones a la tasa máxima aplicable como crédito y la forma de computarse en la Renta Líquida Imponible “Normas relativas a la tributación Internacional” y la determinación del Capital Propio tributario, considerando el tratamiento de los Activos y Pasivos tributarios señalado en el artículo 41 de la LIR sobre contribuyentes que declaren sus renta efectiva conforme a las normas contenidas en el artículo 20º, demostradas mediante un balance general.

#### **b. Determinación Capital Propio Tributario**

Debemos señalar que el Capital Propio Tributario es la diferencia entre Activos y Pasivos del contribuyente, valorizado tributariamente de acuerdo a lo establecido



en el Artículo 41 de la LIR, formula sobre el cual representa el valor tributario de los contribuyentes.

Los contribuyentes obligados a determinar el CPT son los que desarrollan actividades de la primera categoría que declaren sus rentas efectivas conforme a las normas contenidas en el artículo 20º, demostradas mediante un balance general, deberán reajustar anualmente su capital propio y los valores o partidas del activo y del pasivo exigible.

Para el análisis y los casos prácticos que desarrollaremos en el transcurso de nuestra tesis, trabajaremos con el método del activo. Este método tiene como punto de partida de la determinación del CPT el total de activos de la empresa, el cual es depurado de aquellas partidas que no representen una inversión efectiva con el fin de determinar el activo a valor tributario conocido como el “Capital Efectivo”, para finalmente restar el pasivo exigible valorizado tributariamente.

Para una mejor comprensión, a continuación presentamos la estructura del método a utilizar:

Tabla 1: Ejemplo de determinación del Capital Propio Tributario

	<b>Montos</b>
<b>(+) Total Activo</b>	<b>X.XXX</b>
<b>(+/-) Valores INTO</b>	
Impuestos Diferidos	(XXX)
Deudores Incobrables	XXX
C. Monetaria Inversión	XXX

<b>(=) Capital Efectivo</b>	<b>XXX</b>
<b>(-) Total Pasivo Exigible</b>	<b>(XXX)</b>
(-) Total Pasivo	(XXX)
Capital	XXX
Utilidad Acumulada	XXX
Provisión Vacaciones	XXX
<b>CAPITAL PROPIO TRIBUTARIO</b>	

De acuerdo a lo planteado inicialmente, debemos dar respuesta al tratamiento sobre la determinación del CTD y su incidencia en el CPT, ya que el CTD es imputable al IDPC y sobre los impuestos finales IGC o Impuesto Adicional (en adelante "IA) según corresponda.

### **c. Normas relativas a la tributación Internacional**

Las normas relativas a la tributación internacional se encuentran reguladas en los artículos 41 A, 41 B y 41 C del párrafo 6º del Título II del D.L 824.

Cabe señalar que nuestra investigación tendrá como punto de partida las interpretaciones del SII a partir de la Circular N° 25 del 25 de Abril del 2008, que imparte instrucciones sobre las modificaciones introducidas a los artículos mencionados anteriormente en el año 2007, por la Ley N° 20.171 del 16 de Febrero del 2007, interpretación que estuvo vigente hasta las modificaciones introducidas en la ley N° 20.780 del 29 de Septiembre de 2014, sobre la reforma

tributaria que modifica el sistema de tributación de la renta e introduce diversos ajustes en el sistema tributario chileno y la Ley N° 20.899 del 08 de Febrero del 2016, sobre la simplificación del sistema de tributación a la renta y perfeccionamiento de otras disposiciones legales tributarias, que empezó a regir el 01 de Enero del 2017. Las interpretaciones de las nuevas modificaciones ya señaladas anteriormente, fueron dictadas en la Circular N° 48 del 12 de Julio del 2016 sobre la materia de las normas de tributación internacional.

En términos generales, el sistema establecido por la LIR para determinar los créditos por impuestos soportados en el extranjero que podrán ser deducidos de los impuestos a la renta en Chile, distingue aquellos casos en que resulte aplicable un Convenio para evitar la Doble Tributación Internacional que se encuentre vigente, y en el que se haya acordado conceder créditos para disminuir o eliminar la doble tributación internacional, lo que se encuentra regulado en el artículo 41 C de la LIR, y aquellos en que no resulte aplicable dicha clase de convenios vigente, lo que se encuentra regulado en el artículo 41 A de la LIR.

Sobre las instrucciones impartidas por el SII sobre la materia en su Circular N° 25 del 25 de Abril 2008 y Circular N° 48 del 12 de Julio de 2016 nos basaremos para desarrollar y elaborar un manual operativo sobre aquellas debilidades del instructivo emitido por parte del SII.

### **III. Aplicación de los Créditos por Impuestos Externos e interpretaciones del Servicio de Impuestos Internos**

#### **a. Características Generales del sistema de créditos por los Créditos por Impuestos Externos**

Las características generales que hace referencia las instrucciones del SII en ambas circulares, corresponden a la distinción de los créditos provenientes del sistema unilateral establecido en el artículo 41 A de la LIR y crédito bilateral establecido en el artículo 41 C, relativo a las rentas correspondientes a dividendos y retiros de utilidades, rentas de agencias, establecimientos permanentes y rentas por el uso de marcas, patentes, fórmulas, asesorías técnicas y otras prestaciones similares que hayan sido gravadas en el extranjero. Adicionalmente, en el caso del crédito por Impuestos soportados en el exterior de acuerdo al artículo 41 C, es posible debido a los Convenios de Doble Tributación, incorporar otros tipos de rentas no incluidas directamente en este artículo, como ocurre en el caso de renta de bienes inmuebles, transporte internacional, intereses, servicios profesionales, rentas percibidas por artistas y deportistas, pensiones, entre otras.

**b. Determinación de créditos por impuestos soportados en el exterior**

El primer paso de la metodología establecida por la LIR consiste en que tanto respecto del crédito proveniente del sistema unilateral como bilateral, será necesario determinar el crédito susceptible de imputar en Chile considerando separadamente cada una de las rentas gravadas en el extranjero percibidas o devengadas, según el caso.

**c. Crédito Total Disponible**

Consiste en la sumatoria de los distintos CIPE calculados renta por renta, imputables en contra de los impuestos de Primera Categoría, Global

Complementario, Adicional o Único de Segunda Categoría (en adelante "IUSC"), según sea el caso.

**d. Crédito por Impuestos pagados en el Exterior contra el Impuesto de Primera Categoría, Impuesto Global Complementario, Impuesto Adicional o Impuesto Único de Segunda Categoría**

El CIPE podrá ser imputado contra el IDPC, IGC, IA o IUSC, según sea el caso.

En el sistema unilateral, el crédito proveniente de dividendos y retiros de utilidades, podrá ser imputado en contra del IDPC e IGC o IA, según corresponda.

En el sistema bilateral, el crédito resultante podrá ser imputado en contra del IDPC e IGC o IA, según corresponda, en los mismos términos que el sistema unilateral, como además de todas las rentas amparadas en un CDTI.

**e. Renta Neta de Fuente Extranjera (RENFE)**

La RENFE consiste en el resultado consolidado de utilidad o pérdida de rentas de fuente extranjera afecta a impuesto en Chile, obtenida por el contribuyente, deducidos los gastos necesarios para producirla, en la proporción que corresponda, más la totalidad de los CIPE calculados en la forma que establece la LIR.

El monto de la RENFE es relevante en el cálculo del CIPE, debido a que la LIR establece que el máximo de crédito imputable a los impuestos que deben

aplicarse en Chile, no podrá exceder del 32% de la RENFE de países sin CDTI y del 35% de la RENFE de países con CDTI.

Para tal efecto, la RENFE debe determinarse de manera separada, según sea que el resultado consolidado provenga de países sin CDTI o de países con CDTI.

**f. Efectos de los Crédito por Impuestos Externos en las bases imponible de los impuesto a la renta en Chile**

Como regla general, los CIPE deberán agregarse a las respectivas bases imponibles de los impuestos respecto de los cuales proceden, hasta los límites máximos que establece la LIR.

En el caso del sistema unilateral de créditos, el CTD, es decir, la suma de todos los créditos por concepto de dividendos o retiros de utilidades, se deberá agregar a la base imponible del IDPC, conforme lo ordena la letra a), del N° 3, de la letra A, del artículo 41 A de la LIR.

**g. Tratamiento de los remanentes de créditos por Impuestos pagados en el exterior en contra del Impuesto de Primera Categoría**

En el caso del sistema unilateral de CIPE que gravan a los dividendos y retiros de utilidades y en el caso del sistema bilateral de créditos por las rentas contempladas en el artículo 41 C de la LIR y el respectivo CDTI, el crédito imputable al IDPC resulta de aplicar la tasa de dicho tributo a la suma de la renta líquida extranjera más el respectivo CTD que en definitiva resulte aplicable. Ahora bien, si de la imputación de dicho crédito resulta un remanente, ya sea cuando el

IDPC no exista o sea inferior al citado crédito, ya sea porque el contribuyente en el ejercicio en que procede su imputación ha quedado exento del referido gravamen de categoría; se encuentra en una situación de pérdida tributaria; el mencionado tributo de categoría ha sido absorbido por otros créditos que la ley autoriza rebajar antes del mencionado CIPE, u otras circunstancias, la LIR contempla la posibilidad de que el citado remanente pueda ser imputado en ejercicios siguientes en contra del IDPC, hasta su total extinción. Este crédito se aplicará a continuación de aquellos créditos o deducciones que no dan derecho a reembolso y antes de aquellos que lo permiten.

#### **h. Normas comunes para el crédito unilateral y bilateral**

La letra D, del artículo 41 A de la LIR, establece las denominadas “Normas comunes” para calcular el CIPE de países con o sin CDTI. De tal forma, estas disposiciones se aplican, tanto para aquellos casos en que las rentas gravadas en el extranjero provengan de un país con el cual se haya suscrito un CDTI que se encuentre vigente y en el que se haya comprometido el otorgamiento de un crédito para disminuir o evitar los efectos de la doble tributación internacional, como cuando no se hayan suscrito o no se encuentren vigentes dicha clase de convenios.

Así, las “Normas comunes” que regulan el sistema de determinación y aplicación de CIPE por rentas que deban gravarse en el país, establecen reglas para convertir a moneda nacional las rentas e impuestos del exterior; precisan las características de los impuestos extranjeros susceptibles de ser acreditados en

Chile y sus límites; establecen ciertos controles mínimos, y determinan la forma de probar en el país el cumplimiento de los requisitos que la LIR contempla para que dichos impuestos soportados en el extranjero puedan ser utilizados como créditos en Chile.

**i. Normas sobre tipo de cambio y reajuste**

El N° 1, de la letra D, del artículo 41 A de la LIR, establece en primer lugar que para efectuar el cálculo del CIPE, tanto los impuestos como las rentas provenientes del exterior deben convertirse a su equivalente en pesos chilenos, de acuerdo a la paridad cambiaria entre la moneda nacional y la respectiva moneda extranjera en que se hayan percibido o devengado las rentas o pagado o adeudado los impuestos, según corresponda, vigente a la fecha de la percepción o devengamiento de la renta o del pago o adeudamiento del impuesto extranjero, según publicación efectuada por el Banco Central de Chile, en conformidad a lo dispuesto en el N° 6, del Capítulo I del Compendio de Normas de Cambios Internacionales.

**3. DESARROLLO DEL CONTENIDO**

**A. Análisis de los Subtemas**

La ley sobre impuesto a la renta, establece en sus artículos 41 A, 41 B y 41 C las normas relativas a la tributación internacional sobre contribuyentes domiciliados o



residentes en Chile, que obtengan rentas que hayan sido gravadas en el exterior y que contengan créditos pagados en el exterior por determinadas rentas y como consecuencia de nuestro sistema de crédito puedan ser imputables al IDPC o IGC según corresponda. Para estos efectos, debemos distinguir en aquellos casos en que resulte aplicable un CDTI que se encuentre vigente, y en el que se haya acordado conceder créditos para disminuir o eliminar la doble tributación internacional, lo que se encuentra regulado en el artículo 41 C de la LIR, y aquellos en que no resulte aplicable dicha clase de convenios vigente, lo que se encuentra regulado en el artículo 41 A de la LIR.

Nuestro análisis se enfocará en determinar el tratamiento tributario en las diversas determinaciones tributarias tales como: la determinación de RLI, Pérdida tributaria, CPT y registros empresariales, en relación a los créditos pagados en el exterior y cómo se deben realizar los ajustes respectivos. Debemos señalar que la LIR en sus artículos 41 A, 41 B y 41 C no explica la forma de tratar el CTD en las distintas determinaciones tributarias, ya que solamente señala la forma de determinación de la RENFE y su CTD imputables al IDPC o IGC. Además, en nuestra investigación fue posible notar que los pronunciamientos de nuestra administración tributaria vía circulares y oficios, tampoco han tratado en profundidad los distintos escenarios en el tratamiento tributario de los CIPE en las determinaciones tributarias y acreditación de las mismas en los procesos de fiscalización.

Para abordar nuestra tesis, hemos formulado una serie de interrogantes, que nos permitirán dar respuesta a nuestros subtemas y elaborar un manual práctico sobre

los créditos por impuestos pagados en el exterior, y su incidencia en las determinaciones tributarias y la forma de acreditar los créditos en los procesos de fiscalización, las que trataremos a continuación:

I. **Análisis de los créditos pagados en el exterior y su incidencia en las diversas determinaciones tributarias.**

a. **Tratamiento tributario de los Créditos por Impuestos Pagados en el Exterior en la determinación de la Renta Líquida Imponible.**

En primer lugar, antes de imputar el CIPE en la determinación de la RLI, debemos distinguir qué tipo de renta se perciben desde el exterior, ya que dependerá el tratamiento tributario de los CIPE y su incidencia en las determinaciones tributarias, por lo tanto debemos identificar entre las siguientes rentas: Dividendos y retiros de utilidades; rentas de establecimientos permanentes; aquellas que resulten de la aplicación de lo dispuesto en el artículo 41 G (no abordado en la presente investigación); Rentas por el uso de marcas, patentes, formulas, asesorías técnica, otras prestaciones similares; servicios calificados como exportación, que hayan sido gravadas en el extranjero y otras rentas que se encuentren tratadas en los CDTI.

Para un mejor entendimiento a continuación presentamos el tratamiento tributario de las rentas tratadas en el artículo 41 A y 41 C respectivamente y sus efectos en las determinaciones tributarias:

- i. Tratamiento tributario Dividendos y Retiros de utilidades 41 A letra A y 41 C de la LIR

De acuerdo a las normas relativas a la tributación internacional establecida en nuestra legislación tributaria, los contribuyentes domiciliados o residentes en Chile, tienen el derecho de imputar los créditos por impuestos pagados o retenidos en el exterior contra el IDPC, IGC o IA según corresponda, respecto a las rentas que hayan sido gravados en el extranjero. Para este tipo de renta se debe determinar un crédito total disponible, el cual consiste en la sumatoria de los distintos créditos por impuestos pagados en el exterior calculados renta por renta, imputables en contra los IDPC, IGC o IA según corresponda con un tope límite del 32% cuando la renta proviene desde un país con el cual Chile no tiene CDTI y un 35% cuando la renta proviene de un país con el cual existen un CDTI.

Debemos señalar que en el cálculo del CTD con tope del 32% o 35% según corresponda, se debe determinar el impuesto imputable al IDPC con tope de la tasa de impuesto a la renta vigente del año tributario que estemos determinando el CTD y su excedente podrá ser imputable a los impuestos finales.

En primer lugar, se debe determinar la RENFE, la cual consiste en el resultado consolidado de utilidades o pérdidas de rentas de fuentes extranjera afecta a impuesto en Chile, obtenida por los contribuyentes, deduciendo los gastos necesarios para producirla, en la proporción que corresponda, más la totalidad de los créditos pagados en el exterior. El monto de la RENFE es importante, ya que determina el CTD imputable al IDPC y los Impuestos finales.

En segundo lugar, para conocer el crédito imputable al IDPC, se deberá realizar un agregado a la determinación del resultado tributario (RLI o Pérdida Tributaria),

de los impuestos pagados en el estado extranjero con tope del 32% o 35% según corresponda, es decir, el CTD determinado según lo establecido en el artículo 41 A Letra A) N°2 de la LIR.

Cuando en el ejercicio respectivo se determine un excedente del crédito deducible del IDPC, ya sea por la existencia de una pérdida para fines tributarios o por otra causa, dicho excedente se imputará en los ejercicios siguientes, hasta su total extinción.

Los contribuyente deberán en todo caso, mantener un control separado de aquella parte del crédito por IDPC anotado en el saldo acumulado de crédito a que se refiere la letra d), del número 2., de la letra B), del artículo 14 de la LIR, que haya sido pagado con crédito del exterior, a los que se les aplicará lo dispuesto en el número 7- de la letra D/E del artículo 41 A (en Anexo desarrollaremos ejemplo de los cálculos).

ii. Tratamiento tributario rentas de agencia y establecimientos permanentes.

Los contribuyentes que tengan agencias u otros establecimientos permanentes en el exterior, deberán agregar a la RLI una cantidad equivalente a los impuestos que se adeuden hasta el ejercicio siguiente, o que hayan pagado, en el exterior, por las rentas de la agencia o establecimiento permanente que deban incluir en dicha RLI, excluyendo los impuestos de retención que se apliquen sobre utilidades que se distribuyan. El agregado en la RLI no podrá ser superior al monto del crédito imputable contra el IDPC determinado en la forma establecidas por la LIR.

Los créditos por rentas de agencias y establecimientos permanentes tendrán un tope del 32% cuando la renta proviene desde un país con el cual Chile no tiene CDTI y un 35% cuando la renta proviene de un país con el cual existen un CDTI.

Cabe señalar que el cálculo de este CIPE, no da origen al denominado CTD, sino que solo permite determinar el crédito imputable en contra del IDPC determinado en el ejercicio comercial, y en el caso excepcional en que resulte un excedente de éste, por expresa disposición de la ley, podrá ser imputado en los ejercicios siguientes en contra del IDPC determinado hasta su total extinción, a continuación de aquellos créditos o deducciones que no dan derecho a devolución y antes de aquellos que lo permiten. En el caso de la aplicación del tope del 35% de aquellas rentas que provengan de países con CDTI el crédito podrá ser imputable contra el IDPC, IGC o IA según corresponda. (En Anexo desarrollaremos ejemplo de los cálculos)

- iii. Tratamiento tributario por rentas por el uso de marcas, patentes, formulas, asesorías técnicas, otras prestaciones similares.

Los contribuyentes que perciban del exterior rentas por el uso de marcas, patentes, fórmulas, asesorías técnicas y otras prestaciones similares, deberán agregar a la RLI, equivalente a los impuestos que hayan debido pagar o que se les hubiere retenido en el extranjero por las rentas percibidas mencionadas.

El crédito imputable se determina aplicando la tasa de IDPC sobre una cantidad tal que, al deducir dicho crédito de esa cantidad, el resultado arroje un monto equivalente a la suma líquida de las rentas por concepto de uso de marcas,

patentes, fórmulas, asesorías técnica y otras prestaciones similares. El crédito no podrá ser superior a los impuestos pagados, retenidos o adeudados en el exterior.

Cabe indicar que el cálculo de este CIPE, no da origen al denominado CTD, sino que solo permite determinar el crédito imputable en contra del IDPC determinado en el ejercicio comercial, y en el caso excepcional en que resulte un excedente de éste, por expresa disposición de la ley, podrá ser imputado en los ejercicios siguientes en contra del IDPC determinado hasta su total extinción, a continuación de aquellos créditos o deducciones que no dan derecho a devolución y antes de aquellos que lo permiten. En el caso de la aplicación del tope del 35% de aquellas rentas que provengan de países con CDTI el crédito podrá ser imputable contra el IDPC, IGC o IA según corresponda. (En Anexo desarrollaremos ejemplo de los cálculos).

**b. Tratamiento tributario de los Créditos por Impuestos Pagados en el Exterior en la determinación del Capital Propio Tributario.**

Los contribuyentes obligados a determinar el CPT son los que desarrollan actividades de la primera categoría que declaren sus rentas efectivas conforme a las normas contenidas en el artículo 20º, demostradas mediante un balance general, deberán reajustar anualmente su capital propio y los valores o partidas del activo y del pasivo exigible.

El CPT es la diferencia entre Activos y Pasivos tributarios registrados por el contribuyente, valorizados de acuerdo a lo establecido por el Artículo 41 de la LIR.

Debemos indicar que la LIR no señala el tratamiento del CTD y su incidencia en el CPT y mucho menos los pronunciamientos de la administración tributaria, por lo tanto en la práctica existen dos formas de tratar el CTD en el CPT, por una parte están los que señalan que se debe agregar el total del CTD al CPT (Crédito imputable al IDPC, IGC o IA según corresponda), y por otro lado, los que indican que solo se debe agregar la parte del crédito imputable al IDPC.

En nuestra investigación, hemos determinado que la forma correcta de terminar el CPT es la imputación total del CTD, ya que en un posible TG se pueden imputar los créditos en contra del IDPC y de la misma forma se podrán imputarse a los impuestos finales, de acuerdo a lo establecido en el artículo 38 bis. (En Anexo desarrollaremos ejemplo de los cálculos)

**c. Tratamiento tributario de los Créditos por Impuestos Pagados en el Exterior en los nuevos regímenes tributarios, su control en los registros empresariales e imputación de créditos en los impuestos finales.**

Para determinar la imputación de créditos en los impuestos finales, se debe distinguir a que régimen tributario se encuentran acogidos los contribuyentes de la primera categoría, ya que tienen distinto tratamiento tributario su imputación en los impuestos finales. A continuación indicamos las diferencias en el tratamiento de los créditos por impuesto pagados en el exterior y el momento en que éstos se deben asignar:

- i. Contribuyentes acogidos al régimen de imputación total de créditos de la letra A) del artículo 14 de la LIR: (1)

Los contribuyentes propietarios, comuneros, socios o accionistas de las empresas sujetas al sistema de renta atribuida o de imputación total del crédito, podrán utilizar este crédito en contra de los impuestos finales. Para ello se debe distinguir, si dichos créditos fueron generados hasta el 31 de diciembre de 2016 o a contar del 1° de enero de 2017.

- ii. Cálculo del 8% para créditos contra impuestos finales generados hasta el 31 de diciembre de 2016 (1.1)

En el caso que el contribuyente, mantenga al 31 de diciembre de 2016 utilidades acumuladas en el registro FUT, las cuales tengan derecho al CIPE, imputables directamente a los IGC o IA, deberán determinar un crédito, conforme se indicará, que deberá ser incorporado a su Registro SAC, en forma separada considerándose como un remanente del ejercicio anterior al 1° de enero de 2017, conforme a lo establecido en el numeral i), de la letra c), del N° 1, del N° I.-, del artículo tercero transitorio de la Ley N° 20.780 .

Dicha disposición indica en su inciso 2°, que una vez agotados los créditos determinados a contar del 1° de enero de 2017, se asignarán los créditos por impuestos pagados en el exterior acumulados al 31 de diciembre de 2016.

Esta asignación se efectuará al término del ejercicio, de manera conjunta con los retiros, remesas o distribuciones de dividendos que se encuentren afectos a los IGC o IA, según corresponda. Cabe señalar que, estas cantidades resultarán afectas a IGC o IA cuando sean imputadas al registro de la letra b), del N°4, de la



letra A) del artículo 14 de la LIR (FUF o DDAN), o no sean imputados a ninguno de los registros señalados en el referido N°4, del referido artículo.

Para determinar el crédito contra los impuestos finales que se deba asignar a cada retiro, remesa o distribución de dividendos, afectos a los IGC o IA, según corresponda, deberá aplicarse una tasa de crédito de un 8% sobre una cantidad tal, que al deducir dicho crédito de esa cantidad, el resultado arroje un monto equivalente al retiro o distribución previamente incrementado por el monto del crédito por IDPC, cuando corresponda, en la forma establecida en el número 3), del artículo 56 y 63 ambos de la LIR. Para ello, el monto del retiro, dividendo o distribución deberá primero incrementarse por el IDPC. El incremento por IDPC, se calcula sobre el retiro incrementado por el CIPE. Al resultado que arroje esta cantidad se deberá aplicar el 8%, cantidad que constituirá el CTD imputable a impuestos finales. No obstante lo anterior, dicho crédito no podrá ser superior al saldo de créditos contra los impuestos finales, que se mantengan separadamente en el Registro SAC.

- iii. Créditos contra impuestos finales generados a contar del 1° de enero de 2017

La parte del CTD imputable contra impuestos finales, correspondientes a los créditos que se generen a contar del 1° de enero de 2017, podrá ser utilizada en contra del IGC o IA, en el mismo ejercicio de su determinación, debido a que la renta extranjera, formará parte de la RLI, la cual será atribuida en su totalidad al o los propietarios de la entidad acogida a este régimen totalmente integrado. En

estos casos, no deberá agregarse cantidad alguna por concepto de incremento en la base de los impuestos finales, así como tampoco deberá calcularse un CTD aplicando la tasa del 8%, puesto que en estos casos la renta se atribuye de forma bruta y el CTD deberá ser asignado a la renta atribuida de forma proporcional en el mismo ejercicio de su determinación.

Cabe señalar que, la atribución de rentas deberá efectuarse en la forma establecida en el N° 3 de la letra A) del artículo 14 de la LIR.

El CTD imputable contra impuestos finales, no deberá incorporarse a ninguno de los registros de rentas y créditos establecidos en el N°4, de la letra A) del artículo 14 de la LIR.

El monto del crédito corresponderá a la totalidad del CTD imputable contra impuestos finales, el que deberá ser distribuido entre los propietarios, comuneros, socios o accionistas al término del ejercicio comercial, en la misma proporción en que las rentas le fueron atribuidas. Cabe señalar que las partidas del inciso 2°, del artículo 21 de la LIR, también son atribuidas mediante su incorporación en la RLI, por lo que este crédito también podrá ser imputado en contra de los impuestos finales, cuyas bases estén conformadas por este concepto.

Ahora bien, si en el ejercicio comercial en el cual se genera este crédito contra los impuestos finales, el contribuyente determina una pérdida tributaria, de acuerdo al mecanismo de determinación de la RLI establecido en los artículos 29° al 33° de la LIR, el crédito contra los impuestos finales determinado, se extinguirá total o proporcionalmente según corresponda.

Por otra parte cuando exista más de un retiro o distribución efectivo en el ejercicio comercial, que resulten imputados al registro de la letra b), del N°4, de la letra A) del artículo 14 de la LIR (FUF o DDAN), o no sean imputados a ninguno de los registros señalados en este número, del referido artículo, deberá calcularse el porcentaje que representa cada retiro en el total de retiros y a la cantidad que resulte afecta a los impuestos finales se le aplicará el crédito contenido en el registro SAC equivalente al mismo porcentaje que representa cada retiro en el total de retiros, no pudiendo en ningún caso exceder del monto de créditos contenidos en dicho registro.

- iv. Contribuyentes acogidos al régimen de imputación parcial de créditos, establecido en la letra B) del artículo 14 de la LIR:

Los contribuyentes propietarios, comuneros, socios o accionistas de las empresas sujetas al régimen de imputación parcial de créditos, podrán utilizar este CIPE en contra del IGC o IA que afecte a los retiros, remesas o distribuciones, conforme a la imputación que resulte de cada uno de ellos a los registros existentes al término del ejercicio comercial anterior, a aquél en que se efectuaron tales retiros, remesas o distribuciones.

En efecto, los contribuyentes que mantengan este tipo de créditos acumulados en el registro FUT al 31 de diciembre de 2016, deberán incorporarlos en este registro de saldo acumulado de créditos (SAC), en forma separada como un remanente del ejercicio anterior al 1° de enero de 2017. Imputándose en primer lugar aquellos créditos generados a contar del 1° de enero de 2017, y una vez agotado este

saldo, corresponderá imputar los créditos por impuestos pagados en el exterior acumulados al 31 de diciembre de 2016.

En cuanto a los registros, atendido a que el o los propietarios de las entidades sujetas a este régimen, tributan con los impuestos finales por los retiros y distribuciones percibidas, estos créditos deberán incorporarse al SAC no sujeto a la obligación de restitución, conforme a lo establecido en el literal i), de la letra b), del N° 2, de la letra B), del artículo 14 de la LIR, de forma separada, reajustado por el IPC entre el último día del mes anterior al cierre del ejercicio en que se generó y el último día del mes anterior al del retiro, remesa o distribución al que se asigne o el último día del mes anterior al del cierre del ejercicio en caso que no sea asignado a éstos, para formar parte del remanente del registro SAC contra impuestos finales en los ejercicios comerciales posteriores.

La forma de determinar los créditos generados a contar del 1° de enero de 2017, se encuentra establecida en la letra a), del N°4.-, de la letra A.- del artículo 41 A de la LIR, y de los créditos generados hasta el 31 de diciembre de 2016 (incorporados al registro FUT), en la letra c), del N° 1, del N° I.-, del artículo tercero transitorio de la Ley N° 20.780, compartiendo ambos una misma metodología de determinación, consistente en aplicar una tasa de crédito de un 8% sobre una cantidad tal, que al deducir dicho crédito de esa cantidad, el resultado arroje un monto equivalente al retiro o distribución previamente incrementado por el monto del crédito por IDPC, cuando corresponda, en la forma establecida en el número 3), del artículo 56 y artículo 63 ambos de la LIR. En consecuencia, el retiro o distribución que resulte afecto a los impuestos finales deberá ser calculado en la

misma forma señalada en el punto 1.1) precedente, considerando que los contribuyentes acogidos a este régimen deberán aplicar una tasa del IDPC de 25,5% durante el año comercial 2017, y a partir del año comercial 2018 deberán considerar una tasa de 27%, por tanto, los factores a considerar para el cálculo del incremento por IDPC corresponden a 0,342281 (25,5/74,5) y 0,369863 (27/73), respectivamente.

Ahora bien, los retiros y distribuciones afectos a impuestos finales, definirán su situación tributaria, conforme a los registros de rentas y créditos, todos determinados al término del ejercicio comercial anterior al del retiro o distribución, en forma cronológica y en la misma oportunidad se asignará este crédito contenido en el SAC del término del ejercicio comercial anterior, conforme a lo indicado.

Por otra parte, si en el ejercicio comercial en el cual se genera este crédito contra los impuestos finales, el contribuyente determina una pérdida tributaria, de acuerdo al mecanismo de determinación de la RLI establecido en los artículos 29° al 33° de la LIR, el crédito contra los impuestos finales determinado, se extinguirá total o proporcionalmente según corresponda, no pudiendo ser imputado a otros impuestos ni solicitarse su devolución.

#### **d. Descuadratura Patrimonial**

Los contribuyentes que efectúen un ajuste en las determinaciones tributarias (RLI, CPT y CRE) y que sea erróneamente calculado o imputado, ocasionaran descuadraturas patrimoniales, es decir, dejaran de pagar impuesto o pagarán en

exceso un impuesto, por una mala imputación de todos aquellos ajustes correspondiente en la determinación de los resultados tributarios de los contribuyentes de la primera categoría.

Por lo tanto, como lo mencionamos anteriormente en el tratamiento del CTD en la determinación del CPT, recomendamos considerar la imputación del 100% del CTD calculado en resultado tributario y CPT respectivamente, para evitar posibles descuadraturas patrimoniales de los contribuyentes, ya que en la práctica el CTD no imputado al IDPC no es controlado a nivel del patrimonio tributario de los contribuyentes de la primera categoría.

**e. Tratamiento tributario de los Créditos por Impuestos Pagados en el Exterior en caso Término de Giro.**

Los contribuyentes que declaren sobre la base de su renta efectiva según contabilidad completa sujetos a los dispuestos de las letras A) o B) del artículo 14 de la LIR respectivamente, deberán aplicar la norma del artículo 38 bis cuando se enfrente en un TG.

En esta situación los contribuyentes deberán considerar el siguiente tratamiento en la imputación de los CIPE:

- i. Término de giro de un contribuyente acogido al régimen atribuido.

Para determinar las rentas pendiente de tributación con los impuestos finales de los contribuyentes acogidos al régimen atribuido, se deberá efectuar la metodología de cálculo señalada en el artículo 38 bis N° 1 de la LIR, es decir la siguiente fórmula:

- 1) (+) Capital propio tributario positivo.
- 2) (-) Saldos positivos de las cantidades anotadas en los registros a que se refiere las letras a) y c) (RAP y REX), del número 4, de la letra A), del Artículo 14; y
- 3) (-) El monto de los aportes de capital enterados efectivamente en la empresa, más los aumentos y descontadas las disminuciones posteriores que se hayan efectuado del mismo.
- 4) (+) Incremento por crédito por IDPC contenido en el registro SAC a la fecha del término de giro.

De acuerdo a lo señalado en el artículo 38 bis N° 1, los contribuyentes que declaren sobre la base de su renta efectiva según contabilidad completa sujetos las disposiciones de la letra A) del artículo 14 de la LIR, deberán atribuir, para afectarse con los IGC o IA, las cantidades pendiente de tributación de impuestos finales, determinada con la metodología señalada anteriormente, con derecho a crédito según lo establecido en el artículo 56 número 3) y 63, asignando sobre dicha suma, en la forma establecida en, y el número 5, ambos de la letra A), del artículo 14.

En este caso los créditos del exterior se deberán agregar a la base imponible del término de giro, para ser atribuido a los propietarios, contribuyentes del artículo 58, número 1°, comuneros, socios o accionistas según corresponda,

para estos efectos se deben considerar los créditos generados hasta el 31 de Diciembre del 2016 controlados en el registro SAC.

- ii. Término de giro de un contribuyente acogido al régimen parcialmente integrado.

Para determinar las rentas pendiente de tributación con los impuestos finales de los contribuyentes acogidos al régimen atribuido, se deberá efectuar la metodología de cálculo señalada en el artículo 38 bis N° 2 de la LIR, es decir la siguiente formula:

- 1) (+) Capital propio tributario positivo.
- 2) (-) Saldos positivos de las cantidades anotadas en los registros a que se refiere las letras c) (REX), del número 2, de la letra B), del Artículo 14; y
- 3) (-) El monto de los aportes de capital enterados efectivamente en la empresa, más los aumentos y descontadas las disminuciones posteriores que se hayan efectuado del mismo.
- 4) (+) Incremento por crédito por IDPC contenido en el registro SAC a la fecha del término de giro (Considerando el 100% de los CTD imputables a los Impuestos finales).

De acuerdo a lo señalado en el artículo 38 bis N° 2, los contribuyentes que declaren sobre la base de su renta efectiva según contabilidad completa sujetos las disposiciones de la letra B) del artículo 14 de la LIR, deberán considerar retiradas, remesadas o distribuidas las rentas o cantidades acumuladas en la empresa, las rentas pendiente de tributación de los impuestos finales, determinada



con la metodología señalada anteriormente. Estos contribuyentes tributarán por esas rentas o cantidades con un impuesto del 35%.

En este caso los contribuyentes podrán imputar contra este impuesto, el saldo de crédito establecido en la letra d), del número 2 de la letra B), del artículo 14, y el crédito contra impuestos finales a que se refieren los artículo 41 A y 41 C, que se mantengan separadamente en el registro SAC. Debemos mencionar que el saldo acumulado de crédito establecido en el numeral ii) de la letra d), del número 2, del artículo 14 B (Créditos con obligación de restitución) se aplica el crédito solo hasta el 65% de su monto.

**f. Reorganización empresarial**

Los contribuyentes que se encuentran en procesos de reorganización, deberán distinguir entre los créditos del exterior pendientes de imputar contra IDPC y créditos pendientes de imputar contra los impuestos finales, ya que el crédito imputado contra el IDPC es un crédito personalísimo, es decir, el contribuyente que generó los créditos del exterior imputados al IDPC puede hacer uso del excedente no imputado en un mismo año tributario que se percibe la renta respectiva y en un eventual proceso de reorganización, ya sea por División o Fusión entendiéndose que existe un cambio de propiedad por dicho crédito no podrá ser usado por esos contribuyentes.

En el caso de los créditos imputados contra los impuestos finales, como se controlan en el registro SAC independiente de su régimen tributario (14 A o 14 B) de los contribuyentes, se deben aplicar las normas de la letra D) del artículo 14 de

la LIR, dependiendo el tipo de reorganización que estén aplicando, como es el caso de una división o fusión, se deberán traspasar los créditos controlados en el registro SAC tanto los créditos nacionales y créditos extranjeros a las sociedad que nace (división o fusión) o la sociedad continuadora (fusión) en la proporcionalidad que corresponda siempre y cuando mantengan el mismo régimen tributario.

En los casos que los contribuyentes cambien de un régimen distinto, tendrán los siguientes efectos:

Los contribuyentes acogidos al régimen 14A y cambia de régimen al 14B voluntariamente o por efectos de una reorganización empresarial deberán considerar lo siguiente:

- 1) Deberán mantener, a contar del primer día en que se encuentren sujetos a las nuevas disposiciones (Régimen 14 B), el registro y control de las cantidades anotadas en los registros que mantenían al término del ejercicio inmediatamente anterior al cambio de régimen.
- 2) Traspasar el registro RAP, REX mantenidos en el régimen del 14 A al REX del nuevo régimen tributario (14 B).
- 3) Traspasar los créditos controlados en el registro SAC al SAC del nuevo régimen tributario al que se refiere el numeral i), de la letra d), del número 2 de la letra B) artículo 14. Por lo tanto los créditos del exterior se mantienen en la sociedad que voluntariamente cambia de régimen o por causa de una fusión o división son traspasado a los nuevos contribuyentes.

- 4) No se aplicará lo dispuesto en el número 1 del artículo 38 bis. (Termino de giro)

Los contribuyentes acogidos al régimen 14B y cambia de régimen al 14A voluntariamente o por efectos de una reorganización empresarial deberán considerar lo siguiente:

- 1) Cuando los contribuyentes sujetos a las disposiciones de la letra B), opten por acogerse a las disposiciones de la letra A) del artículo 14, deberán aplicar lo dispuesto en el número 2 del artículo 38 bis. En este caso, la empresa se afectará con los impuestos que se determinen como si hubiera dado aviso de TG.
- 2) El impuesto que deberá pagar, se incorporará al saldo acumulado de crédito a que se refiere la letra d), del número 4, de la letra A) del artículo 14 (SAC).
- 3) Traspasar el registro DDAN y REX mantenidos en el régimen del 14 B al DDAN y REX del nuevo régimen tributario (14 A).

Por lo tanto, los créditos del exterior son imputados al momento de aplicar el TG que deberán hacer los contribuyentes en esta situación.

Convenio	Tipo de Renta					
	Sí: 35% tope			No: 32% tope		
Análisis	Dividendos	Agencias o EP	Regalías, Asesorías, otros	Dividendos	Agencias o EP	Regalías, Asesorías, otros
Calcula Renfe	Sí	No	No	Sí	No	No
Imputación IDPC año actual	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí
Imputación Futura IDPC	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí

Crédito IGC-IA	Sí	Sí	Sí	Sí	No	No
Derecho a Devolución	No	No	No	No	No	No

Tabla 2: Resumen Tratamiento Tributario Créditos por Impuestos Pagados en el Extranjero

## II. Conclusiones

### Subtema 1: tratamiento tributario de los Créditos por Impuestos Pagados en el Exterior

A lo largo del presente trabajo, nos enfocamos en hacer un análisis del tratamiento tributario de los Créditos por Impuestos Pagados en el Exterior en las diversas determinaciones tributarias que los contribuyentes de la Primera Categoría se encuentran obligados a realizar.

Luego de la implementación de la Reforma Tributaria Ley 20.780 y 20.899, se complejizó el sistema de créditos asociado a los Impuestos Pagados en el exterior, debido a diferencias en el tratamiento dependiendo del Régimen Tributario que posea el contribuyente, así como también situaciones no previstas en la Ley respecto de la forma de imputar en la RLI (como ocurre en los casos de situación de Pérdida Tributaria). Lo mismo ocurre con la incidencia que éstos tienen en el CPT respecto de su imputación total (Crédito Total Disponible) o de la parte que se utilizará como crédito por el contribuyente solo a nivel de Primera Categoría.

Debido a lo anterior, se clarificaron las diferencias del tratamiento tributario de los créditos señalados entre regímenes y a la vez, se plasmó nuestra opinión respecto

a la incidencia que éstos tienen en la RLI, CPT y Registros, argumentando nuestra postura con términos legales, tributarios y contables, incluyendo casos de situación de Pérdida Tributaria, Término de Giro y Reorganizaciones Empresariales. Respecto de esto, nuestra postura la fijamos en agregar el CTD independiente de la situación de utilidad o pérdida para efectos tributarios del contribuyente a nivel de RLI; y de incluir el CTD en el CPT, apoyándonos principalmente en el espíritu del crédito y la posibilidad de uso incluso por parte del contribuyente de Primera Categoría en un TG.

Para mayor abundamiento, se incluyen ejercicios explicativos al final de este documento (anexos).

### **III. Bibliografía**

- a) Centro de Estudios Tributarios, 2010, *Reporte Tributario N° 5, Junio. Capital propio y FUT (Determinaciones tributarias)*, Editorial CET UChile, Santiago
- b) Catalán H., 2012, *Resultado Tributario y Capital Propio, Contribuyentes con Contabilidad Completa y Balance General*, Editorial Legal Publishing, Santiago
- c) Hurtado H., 2018, *Tributación Internacional*, Editorial Legal Publishing Chile, Santiago
- d) Circular N° 48 del 2016 (Servicio de Impuestos Internos)
- e) Decreto Ley, No. 824, Aprueba texto que indica de la Ley sobre impuesto a la renta. Ministerio de Hacienda, Chile. Promulgada 27/12/1974, Última versión 08/02/2018. (Artículos 31 N° 3, 41, 41 A, 41 B y 41 C)

- f) Circular N° 100 de 1975, Servicio de Impuestos Internos
- g) Circular N° 45 del 2008, Servicio de Impuestos Internos
- h) Circular N° 13 del 2018, Servicio de Impuestos Internos

**IV.** Recommendation of the OECD Council concerning the Model Tax Convention on Income and on Capital", in Model Tax Convention on Income and on Capital: Condensed Version 2017, OECD Publishing, Paris, [https://doi.org/10.1787/mtc\\_cond-2017-36-en](https://doi.org/10.1787/mtc_cond-2017-36-en)

**V. ANEXOS**

**ANEXO 1: DISTRIBUCIONES (DIVIDENDOS/RETIROS), RLI POSITIVA**

## I. Antecedentes

Balance de 8 columna				
Cuenta	Activo	Pasivo	Pérdida	Ganancia
Caja	18.000.000			
Caja Dólar				
Inversión EERR extrajera	10.000.000			
Activo Fijo	100.000.000			
Depreciación Acumulada		10.000.000		
Capital		110.000.000		
Utilidad				18.000.000
Dividendo percibido Extranjero				
Depreciación Financiera			10.000.000	
<b>Subtotal</b>	<b>128.000.000</b>	<b>120.000.000</b>	<b>10.000.000</b>	<b>18.000.000</b>
<b>Pérdida o Ganancia</b>	<b>0</b>	<b>8.000.000</b>	<b>8.000.000</b>	<b>0</b>
<b>Total</b>	<b>128.000.000</b>	<b>128.000.000</b>	<b>18.000.000</b>	<b>18.000.000</b>

Para la explicación del siguiente ejercicio, trataremos la renta de fuente chilena y renta de fuente extranjera de forma independiente, solamente para efectos metodológico, ya que en el balance tributario debiera reconocerse el dividendo percibido. En el anexo II el balance incorporará la contabilización del dividendo, para explicar la determinación del CPT y la incorporación del CTD.

### Antecedentes Activo Fijo

Vida Útil	Años	Meses	Meses a depreciar
Financiero	10	12	120
Tributario	5	12	60

### Activo Fijo Tributario

Activo Fijo	100.000.000
Depreciación tributaria	20.000.000
<b>Activo Fijo Tributario Neto</b>	<b>80.000.000</b>



1.-

Renta de fuente Extranjera

Tipo de Renta :	Dividendo	Dólar	Pesos
Dividendo Percibido 21.10.2018			20.000 13.600.000
IPE Pagado 30.06.2018		35 %	10.769 7.215.230
			30.769 <b>10.769,15</b>

2.-

Renta de Fuente Chilena

Resultado Según Balance (No incluye Renta de Fuente Extranjera) 8.000.000

**Agregado:**

Depreciación Financiera 10.000.000

**Deducción:**

Depreciación Tributaria (20.000.000)

**Total Renta de Fuente Chilena (2.000.000)**

3.-

Datos tributarios

Tipo de Cambio			IPC	
30-06-2018	670		Cambiar al correcto	Junio a Diciembre
21-10-2018	680	Cambiar al correcto	Octubre a Diciembre	0,4%

II.

Desarrollo

1)

**Determinación Crédito Total Disponible**

**Artículo 41 A**

**Artículo 41 C**

1.1)

Impuesto pagado en el extranjero

IPE en Pesos	7.215.230	7.215.230
Reajuste IPC de Junio a Diciembre	93.798	93.798
<b>Primer Límite CTD</b>	<b>7.309.028</b>	<b>7.309.028</b>

1.2)

Calculo Crédito por Impuestos pagados en el Extranjero

Dividendo Percibido en Pesos	13.600.000	13.600.000	
Reajuste IPC de Octubre a Diciembre	54.400	54.400	
Dividendo Percibido Reajustado	13.654.400	13.654.400	
Porcentajes aplicables	32 %	35 %	(1)
<b>Segundo límite CTD</b>	<b>6.425.600</b>	<b>7.352.369</b>	

1.3)

**Determinación de RENFE**

Dividendo Percibido en Pesos	13.600.000	13.600.000	
Crédito Total Disponible	6.425.600	7.309.028	(2)
Gasto asociados a la renta extranjera (No ha)	0	0	
Total RENFE	20.025.600	20.909.028	
Porcentajes aplicables	32 %	35 %	
<b>Tercer limite</b>	<b>6.408.192</b>	<b>7.318.160</b>	

2)

**Determinación del Crédito contra el IDPC y Crédito Imputable a los Impuestos Finales:**

<b>Regimen 14 A</b>	<b>Artículo 41 A</b>	<b>Artículo 41 C</b>
Renta de fuente extranjera	13.600.000	13.600.000
Crédito por IPE (Tope Menor)	6.408.192	7.309.028
Gasto asociados	0	0
Total	20.008.192	20.909.028
<b>Crédito de IPE contra el IDPC</b>	<b>25 %</b>	<b>5.002.048</b>
<b>Crédito de IPE contra Impuestos Finales</b>	<b>1.406.144</b>	<b>7.309.028</b>

<b>Regimen 14 B</b>	<b>Artículo 41 A</b>	<b>Artículo 41 C</b>
Renta de fuente extranjera	13.600.000	13.600.000
Crédito por IPE (Tope Menor)	6.408.192	7.309.028
Gasto asociados	0	0
Total	20.008.192	20.909.028
<b>Crédito de IPE contra el IDPC</b>	<b>27 %</b>	<b>5.402.212</b>
<b>Crédito de IPE contra Impuestos Finales</b>	<b>1.005.980</b>	<b>1.663.590</b>

3)

**Determinación de la Renta Líquida Imponible e IDPC:**

**Renta de Fuente Chilena y Extranjera**

Resultado Según Balance (No incluye Renta del E	8.000.000	8.000.000
<b>Agregado:</b>		
Depreciación Financiera	10.000.000	10.000.000
Dividendo Percibo del Exterior	13.600.000	13.600.000
CTD	6.408.192	7.309.028

**Deducción:**

Depreciación Tributaria	(20.000.000)	(20.000.000)
-------------------------	--------------	--------------

<b>Renta Líquida Imponible</b>	<b>18.008.192</b>	<b>18.909.028</b>
--------------------------------	-------------------	-------------------

Renta Nacional	(2.000.000)	(2.000.000)
Renta Extranjera	20.008.192	20.909.028
<b>Resultado Consolidado</b>	<b>18.008.192</b>	<b>18.909.028</b>

**Determinación Impuesto a la Renta y imputación de Créditos del exterior :**

<b>Regimen 14 A</b>	<b>Tasa</b>	<b>Artículo 41 A</b>	<b>Artículo 41 C</b>
IDPC	25 %	4.502.048	4.727.257
Crédito IPE contra el IDPC		(4.502.048)	(4.727.257)

**Total a Pagar** **0** **0**

<b>Regimen 14 B</b>	<b>Tasa</b>	<b>Artículo 41 A</b>	<b>Artículo 41 C</b>
IDPC	27 %	4.862.212	5.105.438
Crédito IPE contra el IDPC		(4.862.212)	(5.105.438)

**Total a Pagar** **0** **0**

**Excedentes de IPE imputables a IDPC ejercicios Siguientes:**

**Regimen 14 A**

**Excedente de IPE imputables a IDPC a los ejercicios sgtes** **500.000** **500.000**

**Regimen 14 B**

**Excedente de IPE imputables a IDPC a los ejercicios sgtes** **540.000** **540.000**

**(1)**

En el caso del Régimen 14 A cuando generen un excedentes del IPE imputables al IDPC, no pueden ser utilizado en los ejercicios siguientes, por lo tanto se extingue en el mismo año tributario que tuvieron derecho.

**(2)**

Se debe elegir siempre el menor

## **ANEXO 2: DISTRIBUCIONES (DIVIDENDOS/RETIROS), RLI POSITIVA**

b) Determinación Capital Propio Tributario

### **I. Antecedentes**

<b>Balance de 8 columna</b>				
<b>Cuenta</b>	<b>Activo</b>	<b>Pasivo</b>	<b>Pérdida</b>	<b>Ganancia</b>
Caja	18.000.000	0	0	0
Caja Dólar	13.600.000	0	0	0
Inversión EERR extrajera	10.000.000	0	0	0
Activo Fijo	100.000.000	0	0	0
Depreciación Acumulada	0	10.000.000	0	0
Capital	0	110.000.000	0	0
Utilidad	0	0	0	18.000.000
Dividendo percibido Extranjero	0	0	0	13.600.000
Depreciación Financiera	0	0	10.000.000	0
<b>Subtotal</b>	<b>141.600.000</b>	<b>120.000.000</b>	<b>10.000.000</b>	<b>31.600.000</b>
<b>Pérdida o Ganancia</b>	<b>0</b>	<b>21.600.000</b>	<b>21.600.000</b>	<b>0</b>
<b>Total</b>	<b>141.600.000</b>	<b>141.600.000</b>	<b>31.600.000</b>	<b>31.600.000</b>

### **Regimen 14 A**

#### **Determinación Capital Propio Tributario**

	<b>Artículo 41 A</b>	<b>Articulo 41 C</b>
	<b>Monto</b>	
(+) <b>Total Activo</b>	141.600.000	141.600.000
(+/-) Valores INTO/ Diferencia Tratamiento financiero vs Tributario		
Activo Fijo Financiero	(100.000.000)	(100.000.000)
Activo Fijo Tributario Neto	80.000.000	80.000.000
CTD	5.908.192	6.809.028
<b>(=) Capital Efectivo</b>	<b>127.508.192</b>	<b>128.409.028</b>
<b>(-) Pasivo Exigible</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
<b>(-) Total Pasivo</b>	<b>(120.000.000)</b>	
Capital	110.000.000	
Depreciación Acumulada	10.000.000	
<b>(=) Capital Propio Tributario</b>	<b>127.508.192</b>	<b>128.409.028</b>

**Regimen 14 B**

## Determinación Capital Propio Tributario

	Artículo 41 A Monto	Articulo 41 C
(+) Total Activo	141.600.000	141.600.000
(+/-) Valores INTO/ Diferencia Tratamiento financiero vs Tributario		
Activo Fijo Financiero	(100.000.000)	(100.000.000)
Activo Fijo Tributario Neto	80.000.000	80.000.000
CTD	6.408.192	7.309.028
<b>(=) Capital Efectivo</b>	<b>128.008.192</b>	<b>128.909.028</b>
(-) Pasivo Exigible	0	0
<b>(-) Total Pasivo</b>	<b>(120.000.000)</b>	
<b>Capital</b>	<b>110.000.000</b>	
Depreciación Acumulada	10.000.000	
<b>(=) Capital Propio Tributario</b>	<b>128.008.192</b>	<b>128.909.028</b>

## **ANEXO 2.1: DISTRIBUCIONES (DIVIDENDOS/RETIROS), PÉRDIDA TRIB.**

a)

**Tratamiento tributario de los CIPE en la determinación de la Renta Líquida Imponible.**

I.

### **Antecedentes**

<b>Balance de 8 columna</b>				
<b>Cuenta</b>	<b>Activo</b>	<b>Pasivo</b>	<b>Pérdida</b>	<b>Ganar</b>
Caja	18.000.000			
Caja Dólar				
Inversión EERR extranjera	10.000.000			
Activo Fijo	100.000.000			
Depreciación Acumulada		10.000.000		
Préstamo		27.000.000		
Capital		110.000.000		
Pérdida Acumulada	12.000.000			
Utilidad por Venta				18.0
Costo de Venta			15.000.000	
Dividendo percibido Extranjero				
Depreciación Financiera			10.000.000	
<b>Subtotal</b>	<b>140.000.000</b>	<b>147.000.000</b>	<b>25.000.000</b>	<b>18.0</b>
<b>Pérdida o Ganancia</b>	<b>7.000.000</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>7.0</b>
<b>Total</b>	<b>147.000.000</b>	<b>147.000.000</b>	<b>25.000.000</b>	<b>25.0</b>

Para la explicación del siguiente ejercicio, trataremos la renta de fuente chilena y renta de fuente extranjera de forma independiente, solamente para efectos metodológico, ya que en el balance tribu debiera reconocerse el dividendo percibido. En el anexo II el balance incorporará la contabilización d dividendo, para explicar la determinación del CPT y la incorporación del CTD.

### **Antecedentes Activo Fijo**

<b>Vida Util</b>	<b>Años</b>	<b>Meses</b>	<b>Meses a depreciar</b>
Financiero	10	12	120
Tributario	5	12	60

### **Activo Fijo Tributario**

Activo Fijo	100.000.000
Depreciación tributaria	20.000.000
<b>Activo Fijo Tributario Neto</b>	<b>80.000.000</b>

1.-

Renta de fuente Extranjera

Tipo de Renta :	Dividendo	Dólar	Pesos
Dividendo Percibido 21.10.2018			20.000 13.600.000
IPE Pagado 30.06.2018		35 %	10.769 7.215.230
			30.769 <b>10.769,15</b>

2.-

Renta de Fuente Chilena

Resultado Según Balance (No incluye Renta de (7.000.000)

**Agregado:**

Depreciación Financiera 10.000.000

**Deducción:**

Depreciación Tributaria (20.000.000)

Pérdida Tributaria (12.000.000)

**Total Renta de Fuente Chilena (29.000.000)**

3.-

Datos tributarios

Tipo de Cambio	
30-06-2018	670
21-10-2018	680

IPC	
Junio a Diciembre	1,30 %
Octubre a Diciembre	0,4%

II.

Desarrollo

1)

**Determinación Crédito Total Disponible**

**Artículo 41 A**

**Artículo 41 C**

1.1)

Impuesto pagado en el extranjero

IPE en Pesos 7.215.230 7.215.230

Reajuste IPC de Junio a Diciembre 93.798 93.798

**Primer Límite CTD 7.309.028 7.309.028**

1.2)

Calculo Crédito por Impuestos pagados en el Extranjero

Dividendo Percibido en Pesos 13.600.000 13.600.000

Reajuste IPC de Octubre a Diciembre 54.400 54.400

Dividendo Percibido Reajustado 13.654.400 13.654.400

Porcentajes aplicables 32 % 35 % (1)

**Segundo límite CTD 6.425.600 7.352.369**

1.3)

**Determinación de RENFE**

Dividendo Percibido en Pesos 13.600.000 13.600.000

Crédito Total Disponible 6.425.600 7.309.028 (2)

Gasto asociados a la renta extranjera (No hay) 0 0

Total RENFE 20.025.600 20.909.028

Porcentajes aplicables 32 % 35 %

**Determinación Impuesto a la Renta y imputación de Créditos del exterior :**

Regimen 14 A			
IDPC	25 %	-	-
Crédito IPE contra el IDPC		0	0

**Total a Pagar** **0** **0**

Regimen 14 B			
IDPC	27 %	-	-
Crédito IPE contra el IDPC		0	0

**Total a Pagar** **0** **0**

**Excedentes de IPE imputables a IDPC ejercicios Siguintes según corresponda:**

**Regimen 14 A**

**Excedente de IPE** **5.002.048** **5.227.257**

(1)

**Regimen 14 B**

**Excedente de IPE imputables a IDPC a los ejercicios sg** **5.402.212** **5.645.438**

(1)

En el caso del Régimen 14 A cuando generen un excedentes del IPE imputables al IDPC, no pueden ser utilizado en los ejercicios siguientes, por lo tanto se extingue en el mismo año tributario que tuvieron derecho.



**ANEXO 2.2: DISTRIBUCIONES (DIVIDENDOS/RETIROS), PÉRDIDA TRIB.**

b) **Determinación Capital Propio Tributario**

I. **Antecedentes**

<b>Balance de 8 columna</b>				
<b>Cuenta</b>	<b>Activo</b>	<b>Pasivo</b>	<b>Pérdida</b>	<b>Ganancia</b>
Caja	18.000.000	0	0	0
Caja Dólar	13.600.000	0	0	0
Inversión EERR extranjera	10.000.000	0	0	0
Activo Fijo	100.000.000	0	0	0
Depreciación Acumulada	0	10.000.000	0	0
Préstamo	0	27.000.000	0	0
Capital	0	110.000.000	0	0
Pérdida Acumulada	12.000.000	0	0	0
Utilidad por Venta	0	0	0	18.000.000
Costo de Venta	0	0	15.000.000	0
Dividendo percibido Extranjero	0	0	0	13.600.000
Depreciación Financiera	0	0	10.000.000	0
<b>Subtotal</b>	<b>153.600.000</b>	<b>147.000.000</b>	<b>25.000.000</b>	<b>31.600.000</b>
<b>Pérdida o Ganancia</b>	<b>0</b>	<b>6.600.000</b>	<b>6.600.000</b>	<b>0</b>
<b>Total</b>	<b>153.600.000</b>	<b>153.600.000</b>	<b>31.600.000</b>	<b>31.600.000</b>

**Regimen 14 A**

**Determinación Capital Propio Tributario**

	<b>Artículo 41 A</b>	<b>Artículo 41 C</b>
	<b>Monto</b>	
<b>Total Activo</b>	153.600.000	153.600.000
Valores INTO/ Diferencia Tratamiento financiero vs Tributario		
Activo Fijo Financiero	(100.000.000)	(100.000.000)
Activo Fijo Tributario Neto	80.000.000	80.000.000
CTD	0	0
Pérdida Acumulada	(12.000.000)	(12.000.000)
<b>Capital Efectivo</b>	<b>121.600.000</b>	<b>121.600.000</b>
<b>Pasivo Exigible</b>	<b>(27.000.000)</b>	<b>(27.000.000)</b>
<b>Total Pasivo</b>	<b>(147.000.000)</b>	
Capital	110.000.000	
Depreciación Acumulada	10.000.000	
<b>Capital Propio Tributario</b>	<b>94.600.000</b>	<b>94.600.000</b>

**Regimen 14 B****Determinación Capital Propio Tributario**

	<b>Artículo 41 A</b>	<b>Articulo 41 C</b>
	<b>Monto</b>	
<b>(+) Total Activo</b>	153.600.000	153.600.000
(+/-) Valores INTO/ Diferencia Tratamiento financiero vs Tributario		
Activo Fijo Financiero	(100.000.000)	(100.000.000)
Activo Fijo Tributario Neto	80.000.000	80.000.000
CTD	6.408.192	7.309.028
Pérdida Acumulada	(12.000.000)	(12.000.000)
<b>(=) Capital Efectivo</b>	<b>128.008.192</b>	<b>128.909.028</b>
<b>(-) Pasivo Exigible</b>	<b>(27.000.000)</b>	<b>(27.000.000)</b>
<b>(-) Total Pasivo</b>	<b>(147.000.000)</b>	
<b>Capital</b>	110.000.000	
Depreciación Acumulada	10.000.000	
<b>(=) Capital Propio Tributario</b>	<b>101.008.192</b>	<b>101.909.028</b>

## ANEXO 3: AGENCIAS O EP

a)

### Tratamiento tributario de los CIPE en la determinación de la Renta Líquida Imponible.

I.

#### Antecedentes

<b>Balance de 8 columna</b>				
<b>Cuenta</b>	<b>Activo</b>	<b>Pasivo</b>	<b>Pérdida</b>	<b>Ganancia</b>
Caja	38.000.000			
Caja Dólar				
Inversión EERR extranjera(Agencia)	10.000.000			
Activo Fijo	100.000.000			
Depreciación Acumulada		10.000.000		
Capital		110.000.000		
Utilidad				38.000.000
Resultado devengado Agencia				
Depreciación Financiera			10.000.000	
<b>Subtotal</b>	<b>148.000.000</b>	<b>120.000.000</b>	<b>10.000.000</b>	<b>38.000.000</b>
<b>Pérdida o Ganancia</b>	<b>0</b>	<b>28.000.000</b>	<b>28.000.000</b>	<b>0</b>
<b>Total</b>	<b>148.000.000</b>	<b>148.000.000</b>	<b>38.000.000</b>	<b>38.000.000</b>

Para la explicación del siguiente ejercicio, trataremos la renta de fuente chilena y renta de fuente extranjera de forma independiente, solamente para efectos metodológico, ya que en el balance tributario debiera reconocerse el dividendo percibido. En el anexo II el balance incorporará la contabilización del dividendo, para explicar la determinación del CPT y la incorporación del CTD.

#### Antecedentes Activo Fijo

<b>Vida Util</b>	<b>Años</b>	<b>Meses</b>	<b>Meses a depreciar</b>
Financiero	10	12	120
Tributario	5	12	60

#### Activo Fijo Tributario

Activo Fijo	100.000.000
Depreciación tributaria	20.000.000
<b>Activo Fijo Tributario Neto</b>	<b>80.000.000</b>

1.-

Renta de fuente Extranjera

Tipo de Renta :	Agencia	Dólar	Pesos
Renta Percibida el 21.10.2018		20.000	13.600.000
Tasa de IPE	30 %	8.571	5.828.280
Gastos asociados	2.000.000	28.571	<b>8.571,30</b>

2.-

Renta de Fuente Chilena

Resultado Según Balance (No incluye Renta de

**Agregado:**

Depreciación Financiera 10.000.000

**Deducción:**

Depreciación Tributaria (20.000.000)

**Total Renta de Fuente Chilena 18.000.000**

3.-

Datos tributarios

Tipo de Cambio	
21-10-2018	680

IPC	
Octubre a Dici	0,4%

II.

Desarrollo

1)

**Determinación Crédito Total Disponible**

Agencia 41 B (Régimen 14 A) Sin CDTI	Agencia 41 B (Régimen 14 B) Sin CDTI	Agencia 41 C Con CDTI
--	--	--------------------------

1.1)

Impuesto pagado en el extranjero

	Agencia 41 B (Régimen 14 A) Sin CDTI	Agencia 41 B (Régimen 14 B) Sin CDTI	Agencia 41 C Con CDTI
IPE en Pesos	5.828.280	5.828.280	5.828.280
Reajuste IPC de Octubre a Diciembre	23.313	23.313	23.313
<b>Primer Límite CTD</b>	<b>5.851.593</b>	<b>5.851.593</b>	<b>5.851.593</b>

1.2)

Calculo Crédito por Impuestos pagados en el Extranjero

	Agencia 41 B (Régimen 14 A) Sin CDTI	Agencia 41 B (Régimen 14 B) Sin CDTI	Agencia 41 C Con CDTI
Rentas (Agencia) en Pesos	13.600.000	13.600.000	13.600.000
Reajuste IPC de Octubre a Diciembre	54.400	54.400	54.400
Rentas (Agencia) Reajustada	13.654.400	13.654.400	13.654.400
Porcentajes aplicables	25 %	27 %	35 %
<b>Segundo límite CTD</b>	<b>5.020.000</b>	<b>5.421.600</b>	<b>7.352.369</b>

1.3)

**Determinación de RENFE**

	Agencia 41 B (Régimen 14 A) Sin CDTI	Agencia 41 B (Régimen 14 B) Sin CDTI	Agencia 41 C Con CDTI
Renta percibida (Agencia) en Pesos	13.600.000	13.600.000	13.600.000
Crédito Total Disponible	5.020.000	5.421.600	5.851.593
Gasto asociados Agencia	(2.000.000)	(2.000.000)	(2.000.000)
Total RENFE	16.620.000	17.021.600	17.451.593

2)

**Determinación del Crédito contra el IDPC y Crédito Imputable a los Impuestos Finales:**

<b>Regimen 14 A</b>	<b>Agencia 41 B</b>		<b>Agencia 41 C Con CDTI</b>
	<b>(Régimen 14 A) Sin CDTI</b>		
Renta de fuente extranjera		13.600.000	13.600.000
Crédito por IPE (Tope Menor)		5.020.000	5.851.593
Gasto asociados		0	0
<b>Total</b>		<b>18.620.000</b>	<b>19.451.593</b>
<b>Crédito de IPE contra el IDPC</b>	<b>25 %</b>	<b>4.655.000</b>	<b>4.862.898</b>
<b>Excedente de Crédito</b>		<b>365.000</b>	<b>988.695</b>

<b>Regimen 14 B</b>	<b>Agencia 41 B</b>		<b>Agencia 41 C Con CDTI</b>
	<b>(Régimen 14 B) Sin CDTI</b>		
Renta de fuente extranjera		13.600.000	13.600.000
Crédito por IPE (Tope Menor)		5.421.600	5.851.593
Gasto asociados		(2.000.000)	(2.000.000)
<b>Total</b>		<b>17.021.600</b>	<b>17.451.593</b>
<b>Crédito de IPE contra el IDPC</b>	<b>27 %</b>	<b>4.595.832</b>	<b>4.711.930</b>
<b>Excedente de Crédito</b>		<b>424.168</b>	<b>1.139.663</b>

3)

**Determinación de la Renta Líquida Imponible e IDPC:**

	<b>Agencia 41 B</b>	<b>Agencia 41 B</b>	<b>Agencia 41 C</b>
	<b>(Régimen 14 A) Sin CDTI</b>	<b>(Régimen 14 B) Sin CDTI</b>	<b>Con CDTI</b>
<b>Renta de Fuente Chilena y Extranjera</b>			
Resultado Según Balance (No incluye Renta de	28.000.000	28.000.000	28.000.000
<b>Agregado:</b>			
Depreciación Financiera	10.000.000	10.000.000	10.000.000
Renta Agencia	13.600.000	13.600.000	13.600.000
CTD	5.020.000	5.421.600	5.851.593
<b>Deducción:</b>			
Depreciación Tributaria	(20.000.000)	(20.000.000)	(20.000.000)
<b>Renta Líquida Imponible</b>	<b>36.620.000</b>	<b>37.021.600</b>	<b>37.451.593</b>
Renta Nacional	18.000.000	18.000.000	18.000.000
Renta Agencia	18.620.000	19.021.600	19.451.593
<b>Resultado Consolidado</b>	<b>36.620.000</b>	<b>37.021.600</b>	<b>37.451.593</b>

**Determinación Impuesto a la Renta y imputación de Créditos del exterior :**

<b>Regimen 14 A</b>	<b>Tasa</b>	<b>Agencia 41 B (Régimen 14 A) Sin CDTI</b>	<b>Articulo 41 C</b>
IDPC	25 %	9.155.000	9.362.898
Crédito IPE contra el IDPC		(4.655.000)	(4.862.898)
<b>Total a Pagar</b>		<b>4.500.000</b>	<b>4.500.000</b>

<b>Regimen 14 B</b>	<b>Tasa</b>	<b>Agencia 41 B (Régimen 14 B) Sin CDTI</b>	<b>Articulo 41 C</b>
IDPC	27 %	9.995.832	10.111.930
Crédito IPE contra el IDPC		(4.595.832)	(4.711.930)
<b>Total a Pagar</b>		<b>5.400.000</b>	<b>5.400.000</b>

**Excedentes de IPE imputables a IDPC ejercicios Siguietes:**

<b>Agencia 41 B (Régimen 14 A) Sin CDTI</b>	<b>Agencia 41 B (Régimen 14 B) Sin CDTI</b>	<b>Agencia 41 C Con CDTI</b>
---	---	----------------------------------

**Regimen 14 A**

<b>Excedente de IPE imputables a IDPC a los ejercicios sgt</b>	<b>365.000</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
<b>Excedente de IPE imputables a IGC o IA</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>988.695</b>

(1)

**Regimen 14 B**

<b>Excedente de IPE imputables a IDPC a los ejercicios sgt</b>	<b>0</b>	<b>424.168</b>	<b>0</b>
<b>Excedente de IPE imputables a IGC o IA</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>1.139.663</b>

(1)

En el caso del Régimen 14 A cuando generen un excedentes del IPE imputables al IDPC, no pueden ser utilizado en los ejercicios siguientes, por lo tanto se extingue en el mismo año tributario que tuvieron derecho.

**ANEXO 4: REGALIAS Y OTRAS RENTAS**

<b>Balance de 8 columna</b>				
<b>Cuenta</b>	<b>Activo</b>	<b>Pasivo</b>	<b>Pérdida</b>	<b>Ganancia</b>
Caja	38.000.000			
Caja Dólar				
Inversión EERR extranjera(Age	10.000.000			
Activo Fijo	100.000.000			
Depreciación Acumulada		10.000.000		
Capital		110.000.000		
Utilidad				38.000.000
Regalias				
Depreciación Financiera			10.000.000	
<b>Subtotal</b>	<b>148.000.000</b>	<b>120.000.000</b>	<b>10.000.000</b>	<b>38.000.000</b>
<b>Pérdida o Ganancia</b>	<b>0</b>	<b>28.000.000</b>	<b>28.000.000</b>	<b>0</b>
<b>Total</b>	<b>148.000.000</b>	<b>148.000.000</b>	<b>38.000.000</b>	<b>38.000.000</b>

Para la explicación del siguiente ejercicio, trataremos la renta de fuente chilena y renta de fuente extranjera de forma independiente, solamente para efectos metodológico, ya que en el balance tributario debiera reconocerse el dividendo percibido. En el anexo II el balance incorporará la contabilización del dividendo, para explicar la determinación del CPT y la incorporación del CTD.

#### **Antecedentes Activo Fijo**

<b>Vida Util</b>	<b>Años</b>	<b>Meses</b>	<b>meses a depreciar</b>
Financiero	10	12	120
Tributario	5	12	60

#### **Activo Fijo Tributario**

Activo Fijo	100.000.000
Depreciación tributaria	20.000.000
<b>Activo Fijo Tributario Neto</b>	<b>80.000.000</b>

1.-

Renta de fuente Extranjera

Tipo de Renta :

Renta Percibida el 21.10.2018

Tasa de IPE

Gastos asociados

**Regalias**

Dólar

Pesos

20.000

13.600.000

30 %

8.571

5.828.280

2.000.000

28.571

**8.571,30**



1.-

Renta de fuente Extranjera

Tipo de Renta :	Regalias	Dólar	Pesos
Renta Percibida el 21.10.2018		20.000	13.600.000
Tasa de IPE	30 %	8.571	5.828.280
Gastos asociados	2.000.000	28.571	<b>8.571,30</b>

2.-

Renta de Fuente Chilena

Resultado Según Balance (No incluye Renta d 28.000.000

**Agregado:**

Depreciación Financiera 10.000.000

**Deducción:**

Depreciación Tributaria (20.000.000)

**Total Renta de Fuente Chilena 18.000.000**

3.-

Datos tributarios

Tipo de Cambio	
21-10-2018	680

IPC	
Octubre a Dic	0,4%

II.

Desarrollo

1)

**Determinación Crédito Total Disponible**

Regalias 41 C (Régimen 14 A) Sin CDTI	Regalias 41 C (Régimen 14 B) Sin CDTI	Regalias 41 C Con CDTI
---------------------------------------	---------------------------------------	------------------------

1.1)

Impuesto pagado en el extranjero

IPE en Pesos	5.828.280	5.828.280	5.828.280
Reajuste IPC de Octubre a Diciembre	23.313	23.313	23.313
<b>Primer Límite CTD</b>	<b>5.851.593</b>	<b>5.851.593</b>	<b>5.851.593</b>

1.2)

Calculo Crédito por Impuestos pagados en el Extranjero

Rentas (Regalia) en Pesos	13.600.000	13.600.000	13.600.000
Reajuste IPC de Octubre a Diciembre	54.400	54.400	54.400
Rentas (Regalia) Reajustada	13.654.400	13.654.400	13.654.400
Porcentajes aplicables	25 %	27 %	35 %
<b>Segundo límite CTD</b>	<b>5.020.000</b>	<b>5.421.600</b>	<b>7.352.369</b>

1.3)

**Determinación de RENFE**

Renta percibida (Agencia) en Pesos	13.600.000	13.600.000
Crédito Total Disponible	5.020.000	5.421.600
Gasto asociados Agencia	(2.000.000)	(2.000.000)
Total RENFE	16.620.000	17.021.600
Porcentajes aplicables	32 %	32 %
<b>Tercer limite</b>	<b>5.318.400</b>	<b>5.446.912</b>

2)

**Determinación del Crédito contra el IDPC y Crédito Imputable a los Impue**

<b>Regimen 14 A</b>		<b>Regalias 41 C (Régimen 14 alias 41 C Con C A) Sin CDTI</b>	
Renta de fuente extranjera		13.600.000	13.600.000
Crédito por IPE (Tope Menor)		5.020.000	5.851.593
Gasto asociados		0	0
Total		18.620.000	19.451.593
<b>Crédito de IPE contra el IDP</b>	<b>25 %</b>	<b>4.655.000</b>	<b>4.862.898</b>
<b>Excedente de Crédito</b>		<b>365.000</b>	<b>988.695</b>

<b>Regimen 14 B</b>		<b>Regalias 41 C (Régimen 14 alias 41 C Con C B) Sin CDTI</b>	
Renta de fuente extranjera		13.600.000	13.600.000
Crédito por IPE (Tope Menor)		5.421.600	5.851.593
Gasto asociados		(2.000.000)	(2.000.000)
Total		17.021.600	17.451.593
<b>Crédito de IPE contra el IDP</b>	<b>27 %</b>	<b>4.595.832</b>	<b>4.711.930</b>
<b>Excedente de Crédito</b>		<b>424.168</b>	<b>1.139.663</b>

3)

**Determinación de la Renta Líquida Imponible e IDPC:**

	<b>Regalias 41 C (Régimen 14 A) Sin CDTI</b>	<b>Regalias 41 C (Régimen 14 B) Sin CDTI</b>
<b>Renta de Fuente Chilena y Extranjera</b>		
Resultado Según Balance (No incluye Renta d	28.000.000	28.000.000
<b>Agregado:</b>		
Depreciación Financiera	10.000.000	10.000.000

Renta Regalia	13.600.000	13.600.000	13.600.000
CTD	5.020.000	5.421.600	5.851.593
<b>Deducción:</b>			
Depreciación Tributaria	(20.000.000)	(20.000.000)	(20.000.000)
<b>Renta Líquida Imponible</b>	<b>36.620.000</b>	<b>37.021.600</b>	<b>37.451.593</b>
Renta Nacional	18.000.000	18.000.000	18.000.000
Renta Agencia	18.620.000	19.021.600	19.451.593
<b>Resultado Consolidado</b>	<b>36.620.000</b>	<b>37.021.600</b>	<b>37.451.593</b>

**Determinación Impuesto a la Renta y imputación de Créditos del exterior :**

	Tasa	Regalias 41 C (Régimen 14 A) Sin CDTI	Artículo 41 C
<b>Regimen 14 A</b>			
IDPC	25 %	9.155.000	9.362.898
Crédito IPE contra el IDPC		(4.655.000)	(4.862.898)
<b>Total a Pagar</b>		<b>4.500.000</b>	<b>4.500.000</b>

	Tasa	Regalias 41 C (Régimen 14 B) Sin CDTI	Artículo 41 C
<b>Regimen 14 B</b>			
IDPC	27 %	9.995.832	10.111.930
Crédito IPE contra el IDPC		(4.595.832)	(4.711.930)
<b>Total a Pagar</b>		<b>5.400.000</b>	<b>5.400.000</b>

**Excedentes de IPE imputables a IDPC ejercicios Siguientes:**

	Regalias 41 C (Régimen 14 A) Sin CDTI	Regalias 41 C (Régimen 14 B) Sin CDTI	Regalias 41 C Con CDTI
<b>Regimen 14 A</b>			
Excedente de IPE imputables a IDPC a los e	365.000	0	0
Excedente de IPE imputables a IGC o IA	0	0	988.695

(1)

	Regalias 41 C (Régimen 14 A) Sin CDTI	Regalias 41 C (Régimen 14 B) Sin CDTI	Regalias 41 C Con CDTI
<b>Regimen 14 B</b>			
Excedente de IPE imputables a IDPC a los e	0	424.168	0
Excedente de IPE imputables a IGC o IA	0	0	1.139.663

(1)

En el caso del Régimen 14 A cuando generen un excedentes del IPE imputables al IDPC, no pueden ser utilizado en los ejercicios siguientes, por lo tanto se extingue en el mismo año tributario que tuvieron derecho.

## VITA

Manuel Jesús Ulloa Guajardo.

Titulado de Técnico de Nivel Medio en Contabilidad del Colegio Particular Politécnico Eyzaguirre, Santiago.

Contador Auditor, Instituto Profesional Duoc UC.

Diplomado en Planificación Tributaria de la Facultad de Economía y Negocios de la Universidad de Chile.

Magíster En Tributación de la Facultad de Economía y Negocios de la Universidad de Chile.

Analista contable y Tributario en Empresas Baeza movimientos de tierra.

Auditor Tributario en Evelyn Huarte Peña y Cía. Ltda. (H y L Auditores Consultores)

Gerente de Impuestos en GQ Auditores Consultores, encargado del cumplimiento tributario y asesorando a: Comercial Mabe Chile Limitada., Comercial Audiomusica SpA, Family Office Magnasco (Grupo Monarch), Wintec S.A, Seidor Chile S.A, WPD Chile S.A, Comercial Doite International Limitada, Comercial Outdoor Sport Limitada, Corporación Cultural Cámara Chilena de la Construcción, Corporación de Apoyo a la Familia PDI, entre otras.