



REUTERS/Dominic Ebenbichler

Convenios para evitar la Doble Tributación

Relator:

Víctor Pavez Tolosa

Consultor Tributario Thomson Reuters



Aspectos generales

Principios de sujeción:

Fuente de la renta.

Domicilio y Residencia.



Artículo 3° de la LIR

- Las personas domiciliadas o residentes en Chile pagarán impuestos sobre sus rentas de cualquier origen, sea que la fuente de entradas esté situada dentro del país o fuera de él (***renta de fuente mundial***);
- *Las personas no residentes en Chile estarán sujetas a impuesto sobre sus rentas cuya fuente esté dentro del país (***renta de fuente chilena***);*
- Extranjero que constituya domicilio o residencia en el país. Por 3 años, responsabilidad limitada a rentas de fuente chilena. Prórrogas pueden ser otorgadas por los DR respectivos.

FUENTE DE LA RENTA

Regla General (art. 10 LIR).

Son rentas de fuente chilena:

- Las que provienen de bienes situados en Chile.
- Las que provienen de actividades desarrolladas en el país.

FUENTE DE LA RENTA

Fuente Chilena (especial):

- Pago de **regalías** y derechos por el uso de marcas y otras prestaciones análogas por la explotación en Chile de la propiedad industrial o intelectual.
- Rentas provenientes de **acciones o derechos** de empresas constituidas en Chile.
- **Intereses por créditos, bonos y demás títulos o instrumentos de deuda**, la fuente de los intereses se entenderá situada en el domicilio del deudor, o de la casa matriz u oficina principal cuando hayan sido contraídos o emitidos a través de un establecimiento permanente en el exterior.
- **Operaciones extraterritoriales**, acciones, derechos, representativos de capital de empresas constituidas en el exterior, con activo subyacente en Chile.
- **Instrumentos Derivados**: cuando sean percibidas o devengadas por contribuyentes domiciliados o residentes en Chile.



DOMICILIO Y RESIDENCIA

DOMICILIO PERSONAS NATURALES

- Art. 2 Del Código Tributario: En lo no previsto por este Código y demás leyes tributarias, se aplicarán las normas de derecho común contenidas en leyes generales o especiales.
- Art. 59 del Código Civil: ***El domicilio es la residencia acompañada real o presuntivamente del ánimo de permanecer ella.***
 - Elemento objetivo o material (residencia).
 - Elemento subjetivo o intencional (ánimo).

DOMICILIO Y RESIDENCIA

RESIDENCIA PERSONAS NATURALES

- A diferencia del domicilio, la residencia depende de la permanencia física en Chile (Concepto del CT).
- Norma anterior a Ley 21.210:
- ***Es residente*** toda persona natural que permanezca en Chile más de 6 meses en un año calendario, o más de 6 meses en total dentro de dos años tributarios consecutivos (Art. 8 N°8, del CT).
- El SII sostenía que por residente debía entenderse toda persona natural que permanecía en Chile, ***en forma ininterrumpida*** por más de seis meses.

DOMICILIO Y RESIDENCIA

RESIDENCIA PERSONAS NATURALES

- **Modificación Ley 21.210:**
- Toda persona que permanezca en Chile, en forma ininterrumpida o no, por un período o períodos que en total excedan de 183 días, dentro de un lapso cualquiera de doce meses.

DOMICILIO Y RESIDENCIA

PERSONAS JURÍDICAS (P.J.)

- DOMICILIO: El lugar de constitución.
- **Ejemplo: Art. 58 N° 1) LIR:** “Las personas naturales que no tengan residencia ni domicilio en Chile y las sociedades o personas jurídicas **constituidas fuera del país, incluso las que se constituyan con arreglo a las leyes chilenas y fijen su domicilio en Chile**, que tengan en Chile cualquiera clase de establecimientos permanentes.....”



CONVENIOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN

ELEMENTOS A TENER EN CONSIDERACIÓN:

- residencia del contribuyente
- naturaleza de la renta
- fuente de esa renta
- se grava en Chile : Si/No
- existencia de un convenio vigente aplicable
- artículos del convenio aplicables



CONVENIOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN

APLICACIÓN DE UN CONVENIO PARA EVITAR LA DTI, PARA EL CASO DE LAS SIGUIENTE RENTAS:

- Aquellas que sólo tributan en el Estado de residencia del beneficiario
- Aquellas que también tributan en Chile pero con tasa limitada por el Convenio
- Aquellas que también tributan en Chile y sin tasa limitada por el Convenio.
- Tener presente cláusula de nación más favorecida



CONVENIOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN

Convenios Vigentes (33)

Argentina	Corea	Japón	Portugal
Australia	Croacia	Malasia	Reino Unido
Austria	Dinamarca	México	República Checa
Bélgica	Ecuador	Noruega	Rusia
Brasil	España	Nueva Zelandia	Sudáfrica
Canadá	Francia	Paraguay	Suecia
China	Irlanda	Perú	Suiza
Colombia	Italia	Polonia	Tailandia
			Uruguay

Convenios Suscritos (3)

Estados Unidos	Emiratos Árabes Unidos
India	



CONVENIO PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN ENTRE CHILE Y MÉXICO – ART. 7°, ART. 10°, ART. 11°, ART. 12°, ART. 13°, ART. 21° – LEY DE LA RENTA, ART. 59°, N°2. (ORD. N° 191, DE 29.01.2010)

SITUACIÓN TRIBUTARIA POR PAGOS A UN RESIDENTE DE MÉXICO QUE SUBCONTRATA SERVICIOS DE PROCESAMIENTO DE DATOS DE UN RESIDENTE EN COLOMBIA – LA CALIFICACIÓN DE UNA RENTA COMO BENEFICIOS DE UNA EMPRESA, ES UNA CUESTIÓN FÁCTICA, Y ESTE SERVICIO ENTIENDE POR TALES, TOMANDO SU SENTIDO NATURAL Y OBVIO, LA GANANCIA QUE OBTIENE UNA UNIDAD DE ORGANIZACIÓN DEDICADA EFECTIVAMENTE A LA ACTIVIDAD GENERADORA DE TAL GANANCIA Y QUE DEBE PROVENIR DEL EJERCICIO DE UNA ACTIVIDAD REALIZADA REALMENTE POR LA EMPRESA CON LOS RECURSOS HUMANOS Y MATERIALES CON QUE DEBE CONTAR PARA SER TAL – EL PAGO QUE SE REMESE A LA SOCIEDAD MEXICANA NO REVISTE LOS CARACTERES DE BENEFICIO EMPRESARIAL CONFORME EL ARTÍCULO 7, DEL CONVENIO Y EN CONSECUENCIA LA RENTA SE GRAVARÁ CON EL IMPUESTO ADICIONAL DEL ARTÍCULO 59°, N°2 DE LA LEY DE LA RENTA, CON TASA DE 35%.

1. Se ha recibido en este Servicio su presentación indicada en el antecedente, mediante la cual solicita confirmar que los servicios provistos por una sociedad residente en México deberían quedar comprendidos en el Artículo 7, sobre beneficios empresariales, del Convenio para evitar la doble imposición e impedir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y al patrimonio entre Chile y México (en adelante el "Convenio").

En su presentación, se expone la situación de una sociedad residente en Chile (la "Sociedad Chilena"), que invitó a diversas empresas, residentes y no residentes en Chile, para que cotizaran la prestación de servicios de procesamiento de datos, adjudicándose en definitiva el contrato de que se trata a una sociedad residente en México (la "Sociedad Mexicana") que presentó la mejor oferta económica.

Agrega que la "Sociedad Mexicana" no dispone de los medios materiales y humanos necesarios para prestar los referidos servicios, los que espera subcontratar a una sociedad residente en Colombia (la "Sociedad Colombiana"), con el objeto de que esta última desarrolle las actividades inherentes a los servicios que fueron contratados por la "Sociedad Chilena". La "Sociedad Mexicana" se limitaría a tareas de menor importancia, tales como coordinar el desempeño profesional de la Sociedad Colombiana y remitir a Chile los informes o reportes de gestión y las facturas de servicios correspondientes. Si la operación se estructura de la forma descrita precedentemente, se espera que la "Sociedad Chilena" remese una remuneración a la "Sociedad Mexicana" por los servicios prestados desde el extranjero.

Como se señaló, en la presentación se solicita confirmar que los servicios provistos por la "Sociedad Mexicana" deberían quedar comprendidos en el Artículo 7 del Convenio suscrito entre Chile y México, que trata sobre los beneficios empresariales, y; como resultado de ello, la "Sociedad Mexicana" tendría derecho a invocar el beneficio de la exención previsto en el mencionado Artículo. De modo que las rentas que obtendría la "Sociedad Mexicana" por la ejecución de este contrato tributarían solo en México. Correlativamente, la "Sociedad Chilena" quedaría liberada de la obligación de retener, declarar y enterar el impuesto adicional con tasa de 35% previsto en el Artículo 59 de la Ley sobre Impuesto a la Renta. Se espera que los servicios sean provistos de forma tal que no llegaría a configurarse ninguna de las hipótesis que, según el Artículo 5 del mismo Convenio, podrían ser consideradas como constitutivas de un establecimiento permanente establecido por la "Sociedad Mexicana" en Chile.

2. Sobre el particular, cabe tener presente que el Convenio suscrito con México, al igual que todos los convenios suscritos por nuestro país, establece una serie de disposiciones que regulan la forma en que los Estados Contratantes se atribuyen la potestad tributaria para gravar los distintos tipos de rentas o de patrimonio. En el Convenio con México, el tratamiento de las rentas se aborda en los Artículos 6 al 21, existiendo la necesidad de determinar en cada caso, según la naturaleza de la renta, que norma corresponde aplicar.

En el caso específico del Artículo 7, referido a los “beneficios empresariales”, se dispone que los beneficios de una empresa de un Estado Contratante solamente pueden someterse a imposición en ese estado, a no ser que la empresa realice su actividad en el otro Estado Contratante por medio de un establecimiento permanente situado en él. Además, la norma mencionada dispone en su párrafo 7: “Cuando los beneficios comprendan rentas reguladas separadamente en otros Artículos de este Convenio, las disposiciones de aquéllos no se verán afectadas por las del presente Artículo”. En la situación señalada se encuentran, por ejemplo, los dividendos, Artículo 10, intereses, Artículo 11, regalías, Artículo 12, ganancias de capital, Artículo 13 y otras rentas, Artículo 21.

Es por ello que para resolver la consulta que formula, se debe primero analizar si la renta tiene el carácter de “beneficios de una empresa” y, en segundo lugar, si corresponde gravar de acuerdo a otros Artículos del Convenio, por cuanto no todas las rentas que perciba o devengue una empresa quedan sujetas al tratamiento tributario previsto en el Artículo 7, tal como se explicó en el párrafo anterior.

La expresión “empresa de un Estado Contratante” está definida en el Artículo 3 letra f) del Convenio. Sin embargo, el Convenio no define la expresión “beneficios de una empresa”.

Para la aplicación de un Convenio por un Estado Contratante, dado que la expresión “beneficios de una empresa” no está definida por el Convenio, se debe recurrir al significado que le atribuya la legislación de ese Estado Contratante, de acuerdo a lo dispuesto en su Artículo 3 párrafo 2, a menos que de su contexto se infiera una interpretación diferente.

A este respecto cabe señalar, que la legislación tributaria chilena tampoco define la expresión “beneficios de una empresa”, por lo que se debe indagar su sentido y alcance en las normas de derecho común contenidas en leyes generales o especiales, tal como lo establece el Artículo 2 del Código Tributario. En el caso que se analiza, este Servicio estima que corresponde aplicar el Artículo 20 del Código Civil, el cual establece que: “Las palabras de la ley se entenderán en su sentido natural y obvio, según el uso general de las mismas palabras; pero cuando el legislador las haya definido expresamente para ciertas materias, se les dará en éstas su significado legal”.

Conforme al Diccionario de la Real Academia Española de la Lengua, beneficio es la “ganancia económica que se obtiene de un negocio, inversión u otra actividad mercantil”. Por su parte, el término “empresa” se define como “unidad de organización dedicada a actividades industriales, mercantiles o de prestación de servicios con fines lucrativos”.

Como se puede apreciar, la calificación de una renta como “beneficios de una empresa” es una cuestión fáctica, esto es, que no se limita al análisis teórico de las formas jurídicas o contratos entre las partes involucradas sino que se extiende al examen de las actividades efectivamente desarrolladas y a la identificación de la unidad de organización (empresa) que en los hechos se dedica a una determinada actividad generadora de los beneficios.

Considerando lo expuesto, dentro del contexto del Convenio y teniendo en cuenta su objeto y fin, este servicio estima que el sentido natural y obvio de la expresión "beneficios de una empresa" es precisamente la ganancia que obtiene una unidad de organización dedicada efectivamente a la actividad generadora de tal ganancia. Consecuentemente, para ser calificada como "beneficios de una empresa", la ganancia debe provenir del ejercicio de una actividad realizada realmente por tal empresa con los recursos humanos y materiales con que debe contar para ser tal.

Una empresa para llevar a cabo efectivamente una actividad, por ejemplo, tendrá locales u oficinas para desarrollar las actividades que dan origen a sus rentas; activos para llevar a cabo tales actividades; riesgos asumidos en relación a la renta que se devenga; y un personal que tenga la capacidad técnica para desarrollar sus actividades.

Respecto de la consulta formulada, procede analizar si el pago a la "Sociedad Mexicana" corresponde a un beneficio efectivamente obtenido por una empresa de procesamiento de datos.

En la presentación, se señala que la "Sociedad Mexicana" no tendría los medios materiales y humanos necesarios para prestar los servicios de procesamiento de datos, los que espera subcontratar con una "Sociedad Colombiana". Por lo tanto, se desprende que la actividad empresarial de procesamiento de datos sería efectivamente ejercida por la "Sociedad Colombiana", la que contaría con los medios humanos y materiales para explotar dicha actividad, y no por la "Sociedad Mexicana".

En conclusión, este Servicio estima que el pago que se remesa a la "Sociedad Mexicana" no tendría un carácter de "beneficios de una empresa" para esa Sociedad, por lo que tal pago no representa para ella una renta comprendida en el Artículo 7 del Convenio.

Luego de examinar los Artículos que regulan tipos especiales de rentas (Artículos 6 al 20 del Convenio) este Servicio descarta su aplicación para el caso en particular y estima que Chile tiene derecho a gravar la renta, ya sea por aplicación de la norma amplia que contiene el Artículo 21 del Convenio según el cual: "Las rentas no mencionadas en los Artículos anteriores del presente Convenio pueden someterse a imposición en ambos Estados Contratantes", o bien, porque se trataría de la renta de un residente de un tercer Estado con el cual no existe Convenio tributario vigente a la fecha.

Sin perjuicio de lo anterior, y en este mismo orden de ideas, si se acredita con antecedentes fehacientes que una parte de la renta que se remesa a la Sociedad Mexicana corresponde a las actividades que dicha Sociedad desarrolla real y efectivamente ("tales como coordinar el desempeño profesional de la Sociedad Colombiana y remitir a Chile los informes o reportes de gestión y las facturas de servicios correspondientes"), esa parte de la renta proporcional a esa actividad de menor importancia podría ser calificada como beneficio empresarial de la Sociedad Mexicana para efectos de la aplicación del Convenio. En tal caso, correspondería además analizar si la "Sociedad Mexicana" tiene un establecimiento permanente en Chile al cual se le pueda atribuir esa renta.

Cabe destacar que la interpretación que se ha hecho de la expresión "beneficios de una empresa", que considera también la realidad de los hechos y no sólo las formas que se presenten, es acorde a lo dispuesto en los Artículos 31 y 32 de la Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados, ya que apunta a la finalidad de dar un uso adecuado a los Convenios Tributarios.

Sin perjuicio de lo indicado en el párrafo decimo cuarto de este número, la renta que se remese a la "Sociedad Mexicana" quedará gravada con el Impuesto Adicional del Artículo 59 N° 2 de La Ley sobre Impuesto a la Renta, con tasa de 35%.

Artículo 11 Intereses

1. Los intereses procedentes de un Estado Contratante y pagados a un residente del otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

2. Sin embargo, dichos intereses pueden también someterse a imposición en el Estado Contratante del que procedan y según la legislación de ese Estado, pero si el beneficiario efectivo es residente del otro Estado Contratante, el impuesto así exigido no podrá exceder del:

a) 5 por ciento del importe bruto de los intereses derivados de:

- i) préstamos otorgados por bancos y compañías de seguros;
- ii) bonos y valores que son regular y sustancialmente transados en una bolsa de valores reconocida;
- iii) la venta a crédito otorgado al comprador de maquinaria y equipo por el beneficiario efectivo que es el vendedor de la maquinaria y equipo;

b) 15 por ciento del importe bruto de los intereses en todos los demás casos.

3. El término "intereses" en el sentido de este Artículo significa los rendimientos de créditos de cualquier naturaleza, con o sin garantía hipotecaria y, en particular, los rendimientos de valores públicos y los rendimientos de bonos u obligaciones, así como cualesquiera otras rentas que se sometan al mismo régimen tributario que los rendimientos de los capitales prestados por la legislación del Estado del que procedan las rentas. Sin embargo, el término "interés" no incluye las rentas comprendidas en el Artículo 10.

4. Las disposiciones de los párrafos 1 y 2 no se aplican si el beneficiario efectivo de los intereses, residente de un Estado Contratante, realiza en el otro Estado Contratante, del que proceden los intereses, una actividad empresarial por medio de un establecimiento permanente situado en ese otro Estado, y el crédito que genera los intereses está vinculado efectivamente a dicho establecimiento permanente. En tal caso se aplicarán las disposiciones del Artículo 7.

5. Los intereses se consideran procedentes de un Estado Contratante cuando el deudor sea residente de ese Estado. Sin embargo, cuando el deudor de los intereses, sea o no residente de un Estado Contratante, tenga en un Estado Contratante un establecimiento permanente en relación con el cual se haya contraído la deuda que da origen al pago de los intereses y la carga de estos se soporta por el establecimiento permanente, los intereses se considerarán procedentes del Estado Contratante donde esté situado el establecimiento permanente.

6. Cuando por razón de las relaciones especiales existentes entre el deudor y el beneficiario efectivo, o de las que uno y otro mantengan con terceros, el importe de los intereses exceda, por cualquier motivo, del que hubieran convenido el deudor y el acreedor en ausencia de tales relaciones, las disposiciones de este Artículo no se aplicarán más que a este último importe. En tal caso, la cuantía en exceso podrá someterse a imposición de acuerdo con la legislación de cada Estado Contratante, teniendo en cuenta las demás disposiciones del presente Convenio.

A juicio de esta Autoridad Competente, los artículos mencionados del Convenio, a partir del **1 de enero de 2017**, deben leerse como sigue:

Párrafo 2 del artículo 11 Intereses.

"2. Sin embargo, dichos intereses pueden también someterse a imposición en el Estado Contratante del que procedan y según la legislación de ese Estado, pero si el beneficiario efectivo es residente del otro Estado Contratante, el impuesto así exigido no podrá exceder del:

- (a) 4 por ciento del monto bruto de los intereses, cuando el beneficiario efectivo de los intereses es:
 - (i) un banco;
 - (ii) una compañía de seguros;
 - (iii) una empresa que substancialmente obtiene su renta bruta producto de llevar a cabo activa y regularmente actividades comerciales de crédito o financiamiento con partes no relacionadas, cuando la empresa no esté



relacionada con el deudor del interés. Para los efectos de esta disposición, la expresión "actividades comerciales de crédito y financiamiento" incluye las actividades de emisión de cartas de crédito o el otorgamiento de garantías, o el suministro de servicios de tarjetas de crédito;

(iv) una empresa que vende maquinaria y equipo, cuando el interés es pagado en conexión con la deuda generada por la venta a crédito de tal maquinaria o equipo; o

(v) cualquier otra empresa que, en la medida que en los tres años tributarios anteriores al año tributario en el cual el interés es pagado, genera más del 50 por ciento de sus pasivos por la emisión de bonos en los mercados financieros o de la captación de depósitos a interés, y más del 50 por ciento de los activos de la empresa consistan en créditos a personas con las que no se encuentra relacionada;

(b) 5 por ciento del importe bruto de los intereses derivados de bonos y valores que son regular y substancialmente transados en una bolsa de valores reconocida;

(c) 15 por ciento del importe bruto de los intereses en todos los demás casos.

Para fines del subpárrafo (a), una empresa no está relacionada a una persona si la empresa no tiene con la persona alguna relación de aquellas descritas en los subpárrafos (a) o (b) del párrafo 1 del Artículo 9.

No obstante el subpárrafo (a), si los intereses a que se refiere ese subpárrafo se pagan como parte de un acuerdo que implique un crédito *back-to-back* o como parte de otro acuerdo que sea económicamente equivalente y cuya finalidad sea obtener un efecto similar al de un crédito *back-to-back*, tales intereses podrán ser sometidos a imposición en el Estado Contratante del que procedan, pero con una tasa que no exceda del 10 por ciento del monto bruto del interés en los casos previstos en los numerales (iii) y (v) de dicho subpárrafo; y que no exceda del 5 por ciento del monto bruto del interés en los casos previstos en los numerales (i), (ii) y (iv) del mismo subpárrafo.

Se entiende que la expresión "acuerdo que implique un crédito *back-to-back*" cubriría, inter alia, cualquier tipo de acuerdo estructurado de manera tal que una institución financiera que sea residente de un Estado Contratante reciba intereses provenientes del otro Estado Contratante y la institución financiera paga intereses equivalentes a otra persona que no tendría derecho a la limitación de impuestos establecida en el subpárrafo (a) con respecto a los intereses en ese otro Estado Contratante si la persona hubiese recibido los intereses directamente del otro Estado Contratante.

Una tasa de 10 por ciento se aplicará en lugar de la tasa contenida en el subpárrafo (c), a partir del 1 de enero del 2019."

...

CONVENIOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN

circu50.pdf

8 / 10



A juicio de esta Autoridad Competente, los artículos mencionados del Convenio, a partir del 1 de enero de 2017, deben leerse como sigue:

Párrafo 2 del artículo 11 Intereses.

*2. Sin embargo, dichos intereses pueden también someterse a imposición en el Estado Contratante del que procedan y según la legislación de ese Estado, pero si el beneficiario efectivo es residente del otro Estado Contratante, el impuesto así exigido no podrá exceder del:

- (a) 4 por ciento del monto bruto de los intereses, cuando el beneficiario efectivo de los intereses es:
 - (i) un banco;
 - (ii) una compañía de seguros;
 - (iii) una empresa que substancialmente obtiene su renta bruta producto de llevar a cabo activa y regularmente actividades comerciales de crédito o financiamiento con partes no relacionadas, cuando la empresa no esté

8

relacionada con el deudor del interés. Para los efectos de esta disposición, la expresión "actividades comerciales de crédito y financiamiento" incluye las actividades de emisión de cartas de crédito o el otorgamiento de garantías, o el suministro de servicios de tarjetas de crédito;

- (iv) una empresa que vende maquinaria y equipo, cuando el interés es pagado en conexión con la deuda generada por la venta a crédito de tal maquinaria o equipo; o
- (v) cualquier otra empresa que, en la medida que en los tres años tributarios anteriores al año tributario en el cual el interés es pagado, genera más del 50 por ciento de sus pasivos por la emisión de bonos en los mercados financieros o de la captación de depósitos a interés, y más del 50 por ciento de los activos de la empresa consistan en créditos a personas con las que no se encuentra relacionada;
- (b) 5 por ciento del importe bruto de los intereses derivados de bonos y valores que son regular y substancialmente transados en una bolsa de valores reconocida;
- (c) 15 por ciento del importe bruto de los intereses en todos los demás casos.

6. Las disposiciones de este Convenio no afectarán a la imposición en Chile de un residente en España en relación con los beneficios atribuibles a un establecimiento permanente situado en Chile, tanto respecto al impuesto de primera categoría como respecto al impuesto adicional, siempre que el impuesto de primera categoría sea deducible contra el impuesto adicional.

Artículo 11 Intereses

1. Los intereses procedentes de un Estado Contratante y pagados a un residente del otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado.
2. Sin embargo, dichos intereses pueden también someterse a imposición en el Estado Contratante del que procedan y según la legislación de ese Estado, pero si el beneficiario efectivo es residente del otro Estado Contratante, el impuesto así exigido no podrá exceder del:

- a) 5 por ciento del importe bruto de los intereses derivados de:
 - i) préstamos otorgados por bancos y compañías de seguros;
 - ii) bonos y valores que son regular y substancialmente transados en una bolsa valores reconocida;
 - iii) la venta a crédito otorgado al comprador de maquinaria y equipo por el beneficiario efectivo que es el vendedor de la maquinaria y equipo;
- b) 15 por ciento del importe bruto de los intereses en todos los demás casos.

3. El término "intereses" en el sentido de este Artículo significa los rendimientos de créditos de cualquier naturaleza, con o sin garantía hipotecaria y, en particular, los rendimientos de valores públicos y los rendimientos de bonos u obligaciones, así como cualesquiera otras rentas que se sometan al mismo régimen tributario que los rendimientos de los capitales prestados por la legislación del Estado del que procedan las rentas. Sin embargo, el término "interés" no incluye las rentas comprendidas en el Artículo 10.

4. Las disposiciones de los párrafos 1 y 2 no se aplican si el beneficiario efectivo de los intereses, residente de un Estado Contratante, realiza en el otro Estado Contratante, del que proceden los intereses, una actividad empresarial por medio de un establecimiento permanente situado en ese otro Estado, y el crédito que genera los intereses está vinculado efectivamente a dicho establecimiento permanente. En tal caso se aplicarán las disposiciones del Artículo 7.

5. Los intereses se consideran procedentes de un Estado Contratante cuando el deudor sea residente de ese Estado. Sin embargo, cuando el deudor de los intereses, sea o no residente de un Estado Contratante, tenga en un Estado Contratante un establecimiento permanente en relación con el cual se haya contraído la deuda que da origen al pago de los intereses y la carga de estos se soporta por el establecimiento permanente, los intereses se considerarán procedentes del Estado Contratante donde esté situado el establecimiento permanente.

6. Cuando por razón de las relaciones especiales existentes entre el deudor y el beneficiario efectivo, o de las que uno y otro mantengan con terceros, el importe de los intereses exceda, por cualquier motivo, del que hubieran convenido el deudor el acreedor en ausencia de tales relaciones, las disposiciones de este Artículo no se aplicarán más que a este último importe. En tal caso, la cuantía en exceso podrá someterse a imposición de acuerdo con la legislación de cada Estado Contratante, teniendo en cuenta las demás disposiciones del presente Convenio.

Artículo 12 Cánones o Regalías

1. Los cánones o regalías procedentes de un Estado Contratante y pagadas a un



THOMSON REUTERS

Circular 56

7. **EXTENSIÓN DEL PLAZO PARA NO APLICAR LA RESTITUCIÓN DEL CRÉDITO POR IDPC EN EL CASO DE CONTRIBUYENTES DEL IA QUE SEAN RESIDENTES EN PAÍSES CON CONVENIO SUSCRITO, PERO NO VIGENTE.**

El artículo cuadragésimo cuarto transitorio de la Ley modificó el artículo cuarto transitorio de la Ley N° 20.899²⁹ con el objeto de extender el plazo, hasta el 31 de diciembre de 2026, para no aplicar la restitución del crédito en el caso del IA cuando se cumplan los siguientes requisitos³⁰:

- a) Se trate de residentes en países con los cuales Chile ha suscrito un convenio para evitar la doble tributación internacional, pero que aún no se encuentra vigente.
- b) Que el convenio haya sido suscrito con anterioridad al 1° de enero de 2020.
- c) Que el convenio haya acordado la aplicación de IA, siempre que el IDPC sea deducible de dicho tributo o contemple otra cláusula que produzca el mismo efecto.

²⁹ Con la modificación, el texto del artículo cuarto transitorio de la Ley N° 20.899 quedó como sigue: "A partir del 1 de enero de 2017, no se aplicará la obligación de restitución que establece el artículo 63 de la ley sobre Impuesto a la Renta a los contribuyentes de Impuesto Adicional, residentes en países con los cuales Chile haya suscrito con anterioridad al 1 de enero de ~~2019~~ **2020** un convenio para evitar la doble tributación, aun cuando no se encuentre vigente, en el que se haya acordado la aplicación del Impuesto Adicional, siempre que el Impuesto de Primera Categoría sea deducible de dicho tributo o se contemple otra cláusula que produzca el mismo efecto. Lo dispuesto en este artículo regirá hasta el 31 de diciembre de ~~2024~~ **2026**."

³⁰ Sólo los convenios para evitar la doble imposición, suscritos con Estados Unidos y Emiratos Árabes Unidos se encuentran en esta situación.



Circular 56

8. PRESUNCIÓN LEGAL DE RESIDENCIA

De acuerdo con la parte final del párrafo duodécimo del N° 4 del artículo 74 se fija una presunción legal que establece que el certificado de residencia fiscal emitido por la autoridad competente acreditará la residencia fiscal del contribuyente durante el año calendario en que se haya emitido.

Asimismo, prescribe que cuando este Servicio establezca la improcedencia de la aplicación del convenio en un procedimiento de fiscalización, el contribuyente obligado a retener será responsable del entero de la menor retención efectuada, sin perjuicio de su derecho a repetir en contra del contribuyente del IA.



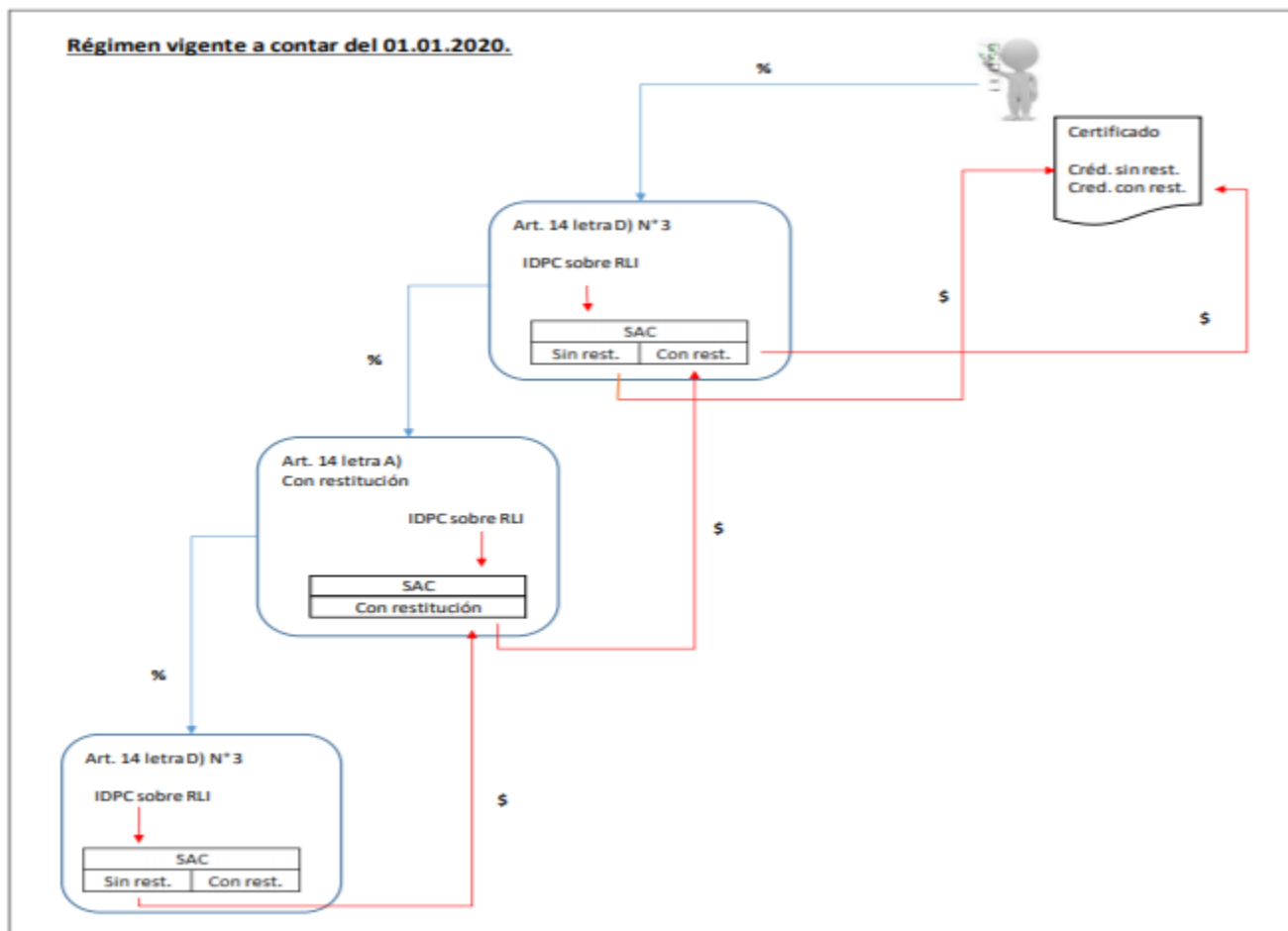
Circular 56

- 5.7.** Finalmente, con algunas modificaciones sobre referencias legales, el inciso final del artículo 63 mantiene la obligación de restitución que recae sobre el crédito por IDPC acumulado en el registro SAC de empresas sujetas a la letra A) del artículo 14. Se hace presente que esta obligación opera incluso cuando en el registro SAC se incorporen créditos que en su origen no tienen dicha obligación, como ocurre, por ejemplo, con los retiros o dividendos percibidos por una empresa acogida al régimen de la letra A) del artículo 14 desde empresas acogidas a la letra D) del artículo 14^{24 25}.

El siguiente esquema permite esclarecer lo indicado precedentemente:



Circular 56



Circular 56

Como se puede observar, el IDPC que gravó a la RLI de una empresa sujeta al N° 3 de la letra D) del artículo 14, en su carácter de crédito, no se encuentra obligado a la restitución del débito fiscal de tasa 35%²⁶ y, en esos términos, debe ser ingresado al registro SAC y certificado a sus propietarios. Sin embargo, el crédito no mantiene dicha condición cuando es asignado a retiros o dividendos que luego son percibidos por contribuyentes de la letra A) del artículo 14, oportunidad en la cual debe ser ingresado al registro SAC de la entidad como un crédito con la obligación de restitución, para posteriormente ser certificado en esos términos a los siguientes propietarios.

Por su parte, el IDPC que gravó a la RLI de una empresa sujeta a la letra A) del artículo 14, que en su calidad de crédito tendrá la obligación de restitución, mantiene dicha calidad cuando es traspasado entre distintas empresas, incluso cuando estas se encuentren sujetas al N° 3 de la letra D) del artículo 14, hasta ser recibido por propietarios de los impuestos finales quienes deberán cumplir con dicha obligación, según corresponda²⁷.

En el caso de las empresas sujetas a las disposiciones del N° 8 de la letra D) del artículo 14, si bien se encuentran liberadas del IDPC, pueden percibir retiros y/o dividendos de empresas sujetas a la letra A) del artículo 14, cuyo crédito con la obligación de restitución mantendrá tal calidad hasta cuando sean utilizados por propietarios de los impuestos finales, quienes deberán cumplir con el débito fiscal de tasa 35%, cuando corresponda.

Finalmente, las empresas sujetas a la letra A) y al N° 3 de la letra D) del artículo 14 se encuentran obligadas a llevar el registro SAC con el objeto de controlar el crédito por IDPC a que tienen derecho sus propietarios. Sin embargo, tratándose de las empresas sujetas a la letra A) del artículo 14 sus créditos por IDPC acumulados tendrán siempre la obligación de restitución, independiente de su origen, salvo que correspondan a créditos sin la obligación restituir acumulados al 31 de diciembre de 2019, sean propios o recibidos de terceros a través de participaciones sociales.

En cambio, las empresas sujetas al N° 3 de la letra D) del artículo 14 deberán controlar en forma separada aquellos créditos por IDPC que tienen la obligación de restitución respecto de aquellos que no tienen tal obligación, con el objeto de ser asignados en el orden que dispone la Ley.

²⁶ Según lo prescribe el artículo 63.

²⁷ No corresponde cuando los propietarios sean contribuyentes del IA y tengan residencia en un país con el cual Chile mantiene vigente un convenio para evitar la doble tributación internacional, o cuando dicho convenio se encuentre suscrito, según se instruye en la parte final del presente numeral 6 del N° II de esta Circular.



Certificados de Residencia y Situación Tributaria

.....

Certificado de Residencia en Chile para efectos de la aplicación de convenio para evitar la doble tributación (3463)	Se utiliza para certificar que un contribuyente es residente en el país y que está sujeto a impuestos en Chile, en caso de convenio vigente
--	---

Certificado de Situación Tributaria en Chile para efectos de la aplicación de convenio para evitar la doble tributación (3464)	Se utiliza para certificar que un contribuyente residente o no residente en el país ha declarado o se le han retenido impuestos por un período determinado , en caso de convenio vigente
--	--

Certificado de residencia en Chile para fines tributarios (3465)	Se utiliza para certificar que un contribuyente es residente en el país y que está sujeto a impuestos en Chile, en los casos que no existe convenio vigente
--	---

Certificado sobre situación Tributaria en Chile (3466)	Este formulario se utiliza para certificar que un contribuyente residente o no residente en el país ha declarado o se le han retenido impuestos por un período determinado , en los casos que no existe convenio
--	--

Beneficiario Efectivo

Caso 1: Una compañía matriz residente en un país “X” (“X Co”) que no tiene CDTI con Chile quiere otorgar un préstamo a su subsidiaria en Chile (“CH Co”), cuyos intereses estarán sujetos a una imposición de 35%, según el N° 1, del inciso cuarto del Artículo 59 de la Ley sobre Impuesto a la Renta. La matriz concluye que puede reducir el impuesto de retención de Chile si en lugar de prestar directamente el dinero a la subsidiaria chilena, efectúa el préstamo indirectamente a través de una sociedad residente en un país “Y” (“Y Co”) con el cual Chile tiene un CDTI, en el cual se contempla una tasa de 15% de impuesto de retención sobre los intereses. Para tal efecto, X Co otorga un crédito a tres años por US\$1.000.000 a Y Co a una tasa de interés anual de 6%. En dicho acuerdo Y Co se compromete a otorgar un crédito de US\$1.000.000 a CH Co a una tasa anual de 6%. En caso que CH Co no pague los intereses en las fechas correspondientes Y Co no se encontrará obligado a pagar los intereses debidos a X Co. Por su parte, Y Co recibe una comisión de administración igual al 0,2% del pago de intereses por sus servicios. Y Co no tiene locales disponibles, ni empleados y su capital es mínimo.

En el ejemplo, el préstamo fue otorgado por una “sociedad instrumental”. En efecto, la sociedad residente en Y recibe el interés desde Chile para transferirlo a X Co, de manera que Y Co no es la parte que realmente goza de los intereses y por consiguiente no es el beneficiario efectivo de los mismos. En consecuencia, los intereses que se pagarán desde Chile deben estar sujetos a una tasa impositiva de 35%.



Norma de exclusión de Beneficios para rentas pasivas

.....

Una compañía matriz residente en un país “X” (“X Co”) que no tiene CDTI con Chile otorga un préstamo a su subsidiaria en Chile (“CH Co”) por US\$ 1.000.000, a cambio de un pagaré emitido por CH Co. X Co advierte que puede rebajar el impuesto de retención de 35% en Chile del N° 1 del inciso cuarto del Artículo 59 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, cediendo el pagaré a su subsidiaria residente en “Y” (“Y Co”), país con el cual Chile tiene un CDTI vigente, a cambio de un nuevo pagaré emitido por Y Co a su favor. El pagaré emitido por CH Co devenga un 7% de interés y a su vez el pagaré emitido por Y Co devenga un 6,75 %.

En el presente ejemplo es claro que el objetivo perseguido por las partes, mediante los acuerdos descritos, es el obtener la rebaja de tasas prevista en el convenio respectivo. Por lo tanto, en tal situación, los beneficios del convenio deben ser denegados como aplicación de la norma de exclusión, quedando así los intereses que se pagan desde Chile sujetos a una tasa impositiva de 35%.