

DEPARTAMENTO EMISOR IMPUESTOS DIRECTOS 1875	CIRCULAR N° 59.- 206-2014 SN 102-2014 ID 35-2014 NI
SISTEMA DE PUBLICACIONES ADMINISTRATIVAS	FECHA: 14 de noviembre de 2014.-
MATERIA: Modifica las instrucciones contenidas en Circular N°14, de 2014, relativas a la aplicación de los convenios para evitar la doble tributación internacional a las rentas e impuesto que establecen los artículos 10 y 58 N°3 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.	REFERENCIA: N° Y NOMBRE DEL VOLUMEN: 6 RENTA 6(12)00 IMPTO. DE PRIMERA CATEGORIA REF. LEGAL: Artículos 10 y 58 N°3 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, (contenida en el artículo 1° del D.L. 824 de 1974).

I.- INTRODUCCION.

Considerando que se han recibido diversas consultas, y que este Servicio ha realizado un nuevo estudio sobre la materia, se ha estimado necesario modificar, aclarar y precisar las instrucciones contenidas en la letra H), del N° 1), del Capítulo II.-, de la Circular N°14, del 7 de marzo de 2014 respecto de la *“Aplicación de los Convenios para evitar la doble tributación internacional a las rentas e impuesto que establecen los artículos 10 y 58 N° 3 de la LIR”*.

II.- INSTRUCCIONES SOBRE LA MATERIA.

1.- Mediante la Circular N°14 referida, este Servicio instruyó que, *“en virtud de lo estipulado en los Convenios para evitar la doble tributación internacional suscritos por Chile que se encuentren vigentes, se estima que los términos de éstos resultan aplicables a las rentas e impuesto referido, cuando el enajenante o adquirente en su caso, sean personas residentes del otro estado contratante, considerándose para estos efectos como comprendidas en el artículo “otras rentas” de dichos Convenios.”*

Además, se estableció que *“No obstante lo anterior, cuando el enajenante o adquirente, según corresponda, hayan ejercido la opción a que se refiere el inciso final, del N°3, del artículo 58 de la LIR, de acoger la renta gravada allí señalada al régimen de tributación que habría correspondido aplicar de haberse enajenado directamente los activos subyacentes situados en Chile, tales rentas se considerarán como comprendidas en el artículo “ganancias de capital” de dichos Convenios, cuando el activo subyacente respectivo se comprenda dentro de aquellos bienes cuya ganancia de capital ampara el Convenio respectivo.”*

2.- Ahora bien, analizados los términos de los Convenios para evitar la doble tributación internacional suscritos por Chile y que se encuentran vigentes, este Servicio ha resuelto modificar las citadas instrucciones.

De acuerdo a ello, se reemplazan las instrucciones contenidas en la letra H), del N°1), del Capítulo II.-, de la Circular N°14, de 2014, por las siguientes:

H) Aplicación de los Convenios para evitar la doble tributación internacional a las rentas e impuesto que establecen los artículos 10 y 58 N°3 de la LIR.

Los artículos 10 y 58 N°3 de la LIR, establecen que se consideran rentas de fuente chilena, y por tanto, afectas al IA establecido en esta última disposición, las rentas obtenidas por contribuyentes no domiciliados ni residentes en el país, en la enajenación de ciertos títulos o instrumentos, cuando la totalidad o una parte del valor de éstos se encuentre representado por uno o más de los activos subyacentes situados en Chile que la norma legal indica.

Ahora bien, en virtud de lo estipulado en los Convenios para evitar la doble tributación internacional suscritos por Chile que se encuentren vigentes, se estima que los términos de éstos podrían ser

aplicables a las rentas e impuesto referido, en particular cuando el enajenante sea una persona residente del otro estado contratante. Para los efectos indicados, se debe recurrir a lo dispuesto en cada convenio para determinar la situación tributaria de la renta que se determine. Ello, por cuanto las normas de los Convenios para evitar la doble imposición suscritos por Chile, que se refieren a las ganancias de capital, presentan diferencias importantes entre sí, y por ello no se puede establecer una regla única de aplicación del impuesto del artículo 58 N°3 de la LIR en el contexto de los Convenios, sino que se debe considerar lo que dispone cada uno de ellos en particular.

En el Convenio suscrito con España, por ejemplo, la norma que se refiere a la tributación de las ganancias de capital, dispone en el N°4, del artículo 13 que:

“Las ganancias que un residente de un Estado Contratante obtenga por la enajenación de acciones u otros derechos representativos del capital de una sociedad residente del otro Estado Contratante, pueden someterse a imposición en ese otro Estado Contratante si:

- a) Proviene de la enajenación de acciones cuyo valor se derive directa o indirectamente en más de un 50 por ciento de bienes inmuebles situados en el otro Estado Contratante, o
- b) El perceptor de la ganancia ha poseído, en cualquier momento dentro del período de doce meses precedentes a la enajenación, directa o indirectamente, acciones u otros derechos consistentes en un 20 por ciento o más del capital de esa sociedad.

Cualquier otra ganancia obtenida por un residente de un Estado Contratante por la enajenación de acciones u otros derechos representativos del capital de una sociedad residente en el otro Estado Contratante también pueden someterse a imposición en ese otro Estado Contratante, pero el impuesto así exigido no podrá exceder del 16 por ciento del monto de la ganancia.”

De acuerdo a la norma transcrita, en el caso del subpárrafo a), las ganancias que un residente en España obtenga por la enajenación de acciones u otros derechos pueden someterse a imposición en Chile sin ninguna limitación, si la ganancia se deriva directa o indirectamente en más de un 50% de bienes inmuebles situados en Chile. Dicho párrafo autoriza la tributación de la totalidad de las ganancias atribuibles a las acciones a las que se aplica, incluso cuando una parte del valor de la acción proviene de activos distintos de la propiedad inmobiliaria situada en el Estado de la fuente, en este caso, en Chile. Esa situación podría darse por ejemplo, en el caso que se venda una sociedad española, dueña de una sociedad chilena, cuyo capital consiste en 55% de propiedad inmobiliaria. Dado que la ganancia por la venta de las acciones de la sociedad española se deriva en más de un 50% de bienes inmuebles situados en el país, Chile tiene derecho a gravar la ganancia total de la venta de acuerdo al Convenio.

En el subpárrafo b) se presenta una situación similar. En efecto, de acuerdo a esa norma la ganancia de capital que un residente de un Estado Contratante obtenga por la enajenación directa o indirecta de acciones u otros derechos representativos del capital en una sociedad constituida en el otro Estado Contratante, se puede gravar sin ninguna limitación en el otro Estado Contratante, si el perceptor de la ganancia ha poseído, directa o indirectamente, en cualquier momento dentro de un período de doce meses, esas acciones o derechos consistentes en un 20% o más del capital de esa sociedad.

Por lo expuesto, en el contexto del Convenio vigente con España, la ganancia obtenida en la enajenación de acciones u otros derechos en una sociedad constituida en España, que tenga como activos subyacentes acciones emitidas por sociedades constituidas en Chile, y siempre que se verifique el monto mínimo de participación en el capital en la sociedad constituida en Chile, se puede gravar en nuestro país con el impuesto del artículo 58 N°3 de la LIR.

En ambos casos, si no se cumple la participación mínima que exige el Convenio, también se puede gravar, pero la tasa que en definitiva se aplique no puede exceder de 16%.

De acuerdo con lo indicado, resulta pertinente la aplicación de lo dispuesto en el inciso 11°, del N° 4, del artículo 74 de la LIR, cuando corresponda, conforme se describe en la Circular N°54 de 2013 de este Servicio.

III.- VIGENCIA DE ESTAS INSTRUCCIONES.

Las instrucciones contenidas en la presente Circular, rigen a partir de la fecha de su publicación en extracto en el Diario Oficial.

Saluda a Ud.,

MICHEL JORRATT DE LUIS
DIRECTOR (T y P)

JARB/PCR
DISTRIBUCIÓN:
AL BOLETÍN
A INTERNET
OFICINA DE GESTIÓN NORMATIVA
AL DIARIO OFICIAL EN EXTRACTO